



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

VOLBA FORMY PODNIKÁNÍ Z POHLEDU DANĚ Z PŘÍJMU

CHOICE OF LEGAL FORM FOR DOING BUSINESS FROM THE VIEWPOINT OF INCOME TAX

BAKALÁŘSKÁ PRÁCE

BACHELOR'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Petr Hubáček

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

Ing. Pavel Svirák, Dr.

BRNO 2017

Zadání bakalářské práce

Ústav: Ústav financí
Student: **Petr Hubáček**
Studijní program: Ekonomika a management
Studijní obor: Účetnictví a daně
Vedoucí práce: **Ing. Pavel Svirák, Dr.**
Akademický rok: 2016/17

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává bakalářskou práci s názvem:

Volba formy podnikání z pohledu daně z příjmu

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod
Cíle práce, metody a postupy zpracování
Teoretická východiska práce
Analýza současného stavu
Vlastní návrhy řešení
Závěr
Seznam použité literatury
Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Na základě získaných znalostí a vědomostí navrhnout optimální daňová řešení pro společně podnikající fyzické osoby a doporučit k aplikaci nejvýhodnější variantu

Základní literární prameny:

DVOŘÁKOVÁ, V. a kol. Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2016. Praha: Wolters Kluwer, 2016. ISBN 978-80-7552-035-7.

DUŠEK, J., Daně z příjmů 2016: přehledy, daňové a účetní tabulky. 11 vyd. Praha: Grada Publishing, 2016. Grada. ISBN 978-80-271-0036-1.

BRYCHTA, I. I. PILAŘOVÁ, J. VYCHOPEŇ a kol. Meritum Daň z příjmů 2015. 15 vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-737-9

LOŠŤÁK, M., a P. PELECH. Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2016. 24., aktualizované vyd. Olomouc: Anag, 2016. ISBN 978-80-7263-995-3.

Zákon č. 586/1989 Sb. o dani z příjmů fyzických a právnických osob ze dne 20.11.1992

Termín odevzdání bakalářské práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2016/17

V Brně dne 28.2.2017

L. S.

prof. Ing. Mária Režňáková, CSc.
ředitel

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Bakalářská práce se zaměřuje na vhodnou volbu formy podnikání pro optimalizaci daňové povinnosti u konkrétních dvou fyzických osob. Analyzuje se stávající situace a postupné srovnávání výše daně u tří forem obchodních společností. Výsledkem je optimální forma podnikání pro konkrétní subjekty.

Abstract

The bachelor thesis focuses on a convenient entrepreneurship form for tax duty optimization by two concrete natural persons. The thesis analyzes current situation and successive tax amount comparison by three companies with different entrepreneurship forms. The result points at the best entrepreneurship form option for each concrete subject.

Klíčová slova

daň z příjmu, sociální pojištění, zdravotní pojištění, obchodní společnosti, daňová optimalizace

Key words

income tax, social insurance, health insurance, business corporations, tax optimization

Bibliografická citace

HUBÁČEK, P. Volba právní formy podnikání z pohledu daně z příjmu. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2017. 73 s. Vedoucí bakalářské práce
Ing. Pavel Svirák, Dr.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená bakalářská práce je původní a zpracoval jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušil autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 26. května 2017

podpis studenta

Poděkování

Zde bych velmi rád poděkoval svému vedoucímu bakalářské práce, Ing. Pavlu Svirákovi, Dr. za vedení mojí bakalářské práce, za jeho odborné rady, připomínky a odbornou konzultaci. Dále bych chtěl poděkovat oběma podnikatelům za ochotu, vstřícnou spolupráci a poskytnutí veškerých podkladů ke zdárnému dokončení mojí práce.

OBSAH

ÚVOD	13
CÍL A METODIKA PRÁCE	14
TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE	15
1.1 Daň z příjmu fyzických osob	15
1.1.1 Poplatníci daně z příjmu fyzických osob	15
1.1.2 Předmět daně.....	16
1.1.3 Příjmy, které jsou od daně osvobozeny	16
1.1.4 Sazba daně a zálohy na daň	17
1.1.5 Nezdanitelné části základu daně-	17
1.1.6 Slevy na dani.....	18
1.1.7 Paušální uplatnění výdajů	19
1.2 Daň z příjmu právnických osob	20
1.2.1 Poplatníci daně z příjmu právnických osob	20
1.2.2 Předmět daně právnických osob	20
1.2.3 Sazba daně	21
1.2.4 Slevy na dani.....	21
1.3 Společná ustanovení.....	21
1.3.1 Položky odčitatelné od základu daně.....	21

1.4	Podnikání fyzické osoby	22
1.5	Společnost bez právní osobnosti	22
1.6	Obchodní společnosti	23
1.6.1	Osobní obchodní společnosti	23
1.6.2	Kapitálové obchodní společnosti	23
1.6.3	Založení obchodních společností	24
1.6.4	Hlavní kritéria volby	24
1.7	Veřejná obchodní společnost	25
1.7.1	Označení	25
1.7.2	Založení	25
1.7.3	Členové	26
1.7.4	Vkladová povinnost	26
1.7.5	Ručení	26
1.7.6	Organizační struktura a orgány společnosti	27
1.7.7	Daňová povinnost	27
1.8	Společnost s ručením omezeným	29
1.8.1	Označení	29
1.8.2	Založení	29
1.8.3	Členové	29

1.8.4	Vkladová povinnost	30
1.8.5	Základní kapitál	30
1.8.6	Ručení	31
1.8.7	Organizační struktura a orgány společnosti	31
1.8.8	Daňová povinnost	33
1.9	Komanditní společnost	34
1.9.1	Označení	34
1.9.2	Založení	34
1.9.3	Členové a ručení	34
1.9.4	Vkladová povinnost a základní kapitál	35
1.9.5	Orgány společnosti	36
1.9.6	Daňová povinnost	36
ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU		38
1.10	Charakteristika společnosti	38
1.10.1	Profil společnosti	38
1.11	Současný stav společnosti	39
1.11.1	Základ daně	40
1.11.2	Poznámka k výpočtu	41
1.12	Varianta s paušálním uplatněním výdajů	42

1.12.1	Poznámka k výpočtu	43
1.13	Navrhovaná varianta Novák-Procházka v.o.s.	43
1.13.1	Základ daně.....	44
1.13.2	Výsledné daňové zatížení	45
1.14	Navrhovaná varianta - Novák-Procházka s.r.o. 1	45
1.14.1	Základ daně.....	46
1.14.2	Výsledné daňové zatížení	48
1.15	Navrhovaná varianta - Novák-Procházka s.r.o. 2.....	48
1.15.1	Základ daně.....	48
1.15.2	Výsledné daňové zatížení	52
1.16	Navrhovaná varianta Novák-Procházka k.s.	52
1.16.1	Základ daně.....	52
1.16.2	Výsledné daňové zatížení	56
VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ		58
1.17	Analýza variant.....	58
1.17.1	Grafická interpretace daňové povinnosti variant	58
1.17.2	Komentář	59
1.17.3	Analýza nejvhodnějších variant.....	61
1.17.4	Závěrečné doporučení a návrhy řešení	62

ZÁVĚR	64
SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ	65
SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK A SYMBOLŮ	68
SEZNAM GRAFŮ	69
SEZNAM OBRÁZKŮ	70
SEZNAM TABULEK	71
SEZNAM PŘÍLOH.....	73

ÚVOD

Tato bakalářská práce je zaměřená na téma zdanění podnikatelských subjektů v České republice, zejména se zaměřuje na srovnávání míry zdanění u fyzických a právnických osob. Volba správné formy podnikání provází podnikatele již před zahájením své činnosti. Česká legislativa dává možnost volit hned z několika právních forem, které se samozřejmě liší.

Velkou roli zde hrají preference podnikatele, který může dávat důraz na co nejnižší daňovou zátěž nebo mu vyhovuje spíše jednodušší evidence. Je zde mnoho kritérií, která ovlivňují jejich volbu, v mojí práci jsem se především zaměřil na kritérium daňového zatížení.

V první části bakalářské práce vysvětlím jednotlivé pojmy týkající se daně z příjmu. Dále se zaměřím na charakterizování jednotlivých druhů obchodních společností, představím a popíšu důležité aspekty, jako například ručení za závazky, počáteční kapitál, peněžité/nepeněžité vklady atd. V analytické části pak budu tyto poznatky aplikovat do skutečností a optimalizovat konkrétní fyzické osoby.

CÍL A METODIKA PRÁCE

Tato bakalářská práce je rozdělena do tří částí a to do části teoretické, praktické a návrhů na řešení.

Zásadní cíl této práce spočívá v daňové optimalizaci dvou fyzických osob, při přechodu na jinou právní formu podnikání. Jelikož už dlouho spolu spolupracují, je nejvyšší čas se podívat na jejich možnosti snížení daňové zátěže a přihlédnout k ostatním kritériím, které by je ovlivnily. Cílem práce bude zajistit jim lepší podmínky na trhu práce s možností daňové optimalizace.

Dosažené výsledky budou interpretovány ve vzájemném srovnání a zmíněny v souvislostech s atributy, jako jsou ručení za závazky či konkrétní požadavky subjektů.

V této bakalářské práci budou využívány metody analýzy, syntézy a komparace.

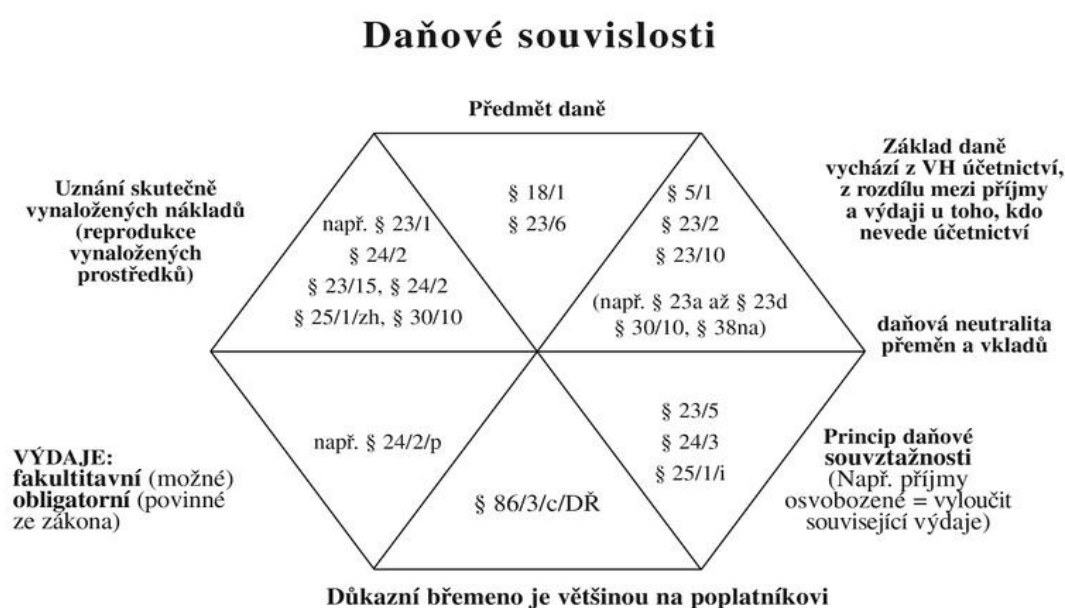
Metoda komparace bude využívána hlavně v praktické části, v nichž jsou porovnávány jednotlivé formy společností s důrazem na výši daňového zatížení. Aplikujeme rovněž metodu analýzy, jejímž cílem bude zjišťování daného problému zkoumáním jeho složek.

TEORETICKÁ VÝCHODISKA PRÁCE

V teoretických východiskách práce jsem popsal teoretické poznatky, které jsou potřebné pro pochopení dané tematiky. Práce bude pojednávat o problematice samotné daně z příjmu v rámci daňové soustavy České republiky a následné charakteristice jednotlivých forem podnikání.

1.1 Daň z příjmu fyzických osob

Daň z příjmu je vymezena v zákoně č. 586/1992 Sb. Zákon České národní rady o daních z příjmů, v § 1 - 16b.



Obr. 1: Daňové souvislosti (Zdroj 4, s. 15)

1.1.1 Poplatníci daně z příjmu fyzických osob

Poplatníkem jsou fyzické osoby, daňový rezidenti České republiky nebo daňový nerezidenti (5, § 2).

Daňovým rezidentem se poplatník stane, pokud má bydliště na území České republiky nebo se zde zdržují. Mají daňovou povinnost z příjmů, které plynou z území ČR i ze zahraničí (5, § 2).

Poplatníkem je daňový nerezident, pokud není uveden v § 2 odstavec 2. Jejich daňová povinnost z příjmu se vztahuje pouze na území ČR (5, § 2).

1.1.2 Předmět daně

Předmět daně je vymezen v Zákoně č. 586/1992 Sb. Zákon České národní rady o daních z příjmů v § 3.

Tab. 1: Předmět daně z příjmu fyzických osob (Zdroj 6, s. 180)

Předmět daně z příjmu fyzických osob		
§ 6	Příjmy ze závislé činnosti funkční požitky	mzdy a platy, odměny členům statutárních orgánů právnických osob
§ 7	Příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti	příjmy ze živností , nezávislých povolání, příjmy z držby práv duševního zdraví.
§ 8	Příjmy z kapitálového majetku	dividendy a jiné podíly na zisku kapitálových obchodních společností, úroky
§ 9	Příjmy z pronájmu	Nájemné z pronájmu nemovitých a movitých věcí.
§ 10	Ostatní příjmy	příležitostné činnosti, převod nemovitostí, výhry a ceny.

1.1.3 Příjmy, které jsou od daně osvobozeny

Zaměstnanec může obdržet příjmy, které jsou sice předmětem daně, ale daň se z nich neodvádí. Tyto příjmy jsou uvedeny v § 6 ZDP (5, § 6).

Jsou to například:

- rekvalifikace,
- stravování poskytované zaměstnavatelem na pracovišti,
- nealkoholické nápoje poskytované zaměstnavatelem na pracovišti,
- přechodné ubytování pro zaměstnance (7, s. 74-76).

1.1.4 Sazba daně a zálohy na daň

"Daň ze základu daně sníženého o nezdánitelnou část základu daně (§ 15) a o odčitatelné položky od základu daně (§ 34) zaokrouhleného na celá sta Kč dolů činí 15 %." (5, § 16)

Málo kdy se stává, že daň z příjmu je splacena jednou splátkou. Velice časté jsou zálohy na daň. Výše zálohy vychází z poslední známé daňové povinnosti, kterou nalezneme v daňovém přiznání (7, s. 53).

Výše zálohy činí:

- **40% poslední známé daňové povinnosti** - pro poplatníky, jejichž poslední daňová povinnost přesáhla 30 000 Kč avšak nepřesáhla 150 000 Kč. Zálohy jsou placeny pololetně do 15. 6. a do 15. 12.,
- **25% poslední známé daňové povinnosti pro poplatníky**, jejichž poslední daňová povinnost přesáhla 150 000 Kč. Zálohy jsou placeny čtvrtletně do 15. 3., 15. 6., 15. 9. a 15. 12. (7, s. 53).

1.1.5 Nezdánitelné části základu daně-

Jsou vymezeny v Zákoně č. 586/1992 Sb. Zákon České národní rady o daních z příjmů v § 15.

V daňovém přiznání snižují celoročně základ daně. Daňový nerezident může využít kteroukoliv nezdánitelnou částku pouze v případě, že 90% jejich příjmů je tvořeno na území ČR (10, s. 109).

Patří sem převážně:

- dary poskytnuté obcím, krajům atd. na vědu a vzdělávání, výzkumné a vývojové účely, kulturu a školství, charitativní účely atd. Je zde omezení, maximálně lze odečíst 15% ze ZD a minimálně 1 000 Kč,
- bezpříspěvkové dárcovství krve, 2 000 za jeden odběr krve. Muži můžou darovat krev 4x ročně, ženy pouze 3x,
- úroky z úvěrů ze stavebního spoření nebo hypotečního úvěru,
- penzijní připojištění a životní pojištění, maximálně 12 000 Kč ročně (10, s. 109-120).

1.1.6 Slevy na dani

Tyto slevy jsou odečítány od daně dle § 16 v Zákoně č. 586/1992 Sb. Zákon České národní rady o daních z příjmů. Mají charakter osobních slev a jsou úzce spjaty s osobou poplatníka nebo s osobami v úzkém vztahu k osobě poplatníka (7, s. 145).

- Sleva na poplatníka 24 840 Kč ročně,
- sleva na manželku 24 840 Kč ročně,
- sleva na invaliditu (1. stupeň) 2 520 Kč ročně,
- invalidita třetího stupně 5 040 Kč ročně,
- sleva pro držitele průkazu ZTP/P 16 140 Kč ročně,
- sleva na studenta 4 020 Kč ročně,
- sleva na umístění dítěte, maximálně do výše minimální mzdy,
- **sleva na vyživované dítě - daňový bonus** (7, s. 145-153).

Zvláštní slevou na dani je daňové zvýhodnění na vyživované dítě, které může nabývat i podobu daňového bonusu. Slevu lze uplatnit na nezletilé dítě nebo na zletilé dítě do 26 let, pod podmínkou, že se připravuje na budoucí povolání (studium). Na první dítě připadá roční daňové zvýhodnění ve výši 13 404 Kč, na druhé 15 804 Kč a na třetí a každé další 17 004 Kč (5, § 35c).

1.1.7 Paušální uplatnění výdajů

Způsob uplatnění daňových výdajů procentem se v poslední době velmi rozmáhá jak mezi podnikateli (OSVČ), tak i mezi fyzickými osobami mající příjmy z pronájmu (9, s. 87).

Hlavní důvody jsou:

- daňová úspora (výdaje vynaložené procentem můžou být větší než skutečné výdaje),
- snížení administrativní zátěže,
- snížení výdajů spojené s vedením daňové evidence/účetnictví,
- nejistota správného zařazení daňových a nedaňových výdajů (9, s. 87 - 88).

Rozhodne-li se poplatník využívat paušální výdaje, musí tak učinit u všech druhů příjmu, které má podle § 7 odst. 1 písm. a) až c) odst. 2 ZDP. **Nelze uplatňovat u jednoho druhu paušální výdaje a u druhého skutečné výdaje** (9, s. 88).

Paušální výdaje se uplatní dle druhu příjmu:

- 80% příjmu ze zemědělské činnosti, lesního či vodního hospodaření, a dále z příjmu živností řemeslných, do 1 600 000 Kč,
- 60% příjmu z ostatních živností, do 1 200 000 Kč,
- 40% příjmu z podnikání dle zvláštních předpisů, příjmy z tzv. autorských průmyslových práv, příjmy z výkonu nezávislého povolání, příjmy znalce, tlumočníka atd., maximálně do částky 800 000 Kč,
- 30% příjmu z pronájmu majetku zařazeného v obchodním majetku, maximálně do částky 600 000 Kč (9, s. 88).

1.2 Daň z příjmu právnických osob

Daň z příjmu je vymezena v zákoně č. 586/1992 Sb. Zákon České národní rady o daních z příjmů, v § 17 - 21a.

1.2.1 Poplatníci daně z příjmu právnických osob

Dle paragrafu 17 odstavec 1 ZDP se poplatníkem rozumí:

- právnické osoby,
- podílové fondy,
- podfondy a.s. s proměnným základním kapitálem,
- organizační složky státu,
- svěřenský fond podle občanského zákoníku,
- fondy penzijní společnosti,
- jednotky, které jsou podle právního řádu státu, podle kterého jsou založeny nebo zřízeny, poplatníky,
- fond ve správě Garančního systému finančního trhu podle zákona upravujícího ozdravné postupy a řešení krize na finančním trhu (7, s. 26).

1.2.2 Předmět daně právnických osob

" Předmětem daně jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, není-li dále stanoveno jinak." (5, § 18)

Od roku 2014 jsou u poplatníků daně z příjmu právnických osob předmětem daně i bezúplatné příjmy, pokud nejsou z předmětu daně výslovně vyloučeny (8, s. 148).

1.2.3 Sazba daně

Daň se vypočte jako součin základu daně sníženého o položky snižující základ daně a odčitatelné položky od základu daně. Sazba je 19% a základ daně se zaokrouhlí na tisíce Kč dolů (5, § 21).

1.2.4 Slevy na dani

Daň z příjmů právnických osob lze snížit o slevu na dani, kterou je:

- **částka 18 000 Kč** za každého zaměstnance se zdravotním postižením, s výjimkou zaměstnance s těžším zdravotním postižením,
- **částka 60 000 Kč** za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením (5, § 35).

1.3 Společná ustanovení

Dále si uvedeme ustanovení týkající se jak právnických tak fyzických osob.

1.3.1 Položky odčitatelné od základu daně

Jsou vymezeny v Zákoně č. 586/1992 Sb. Zákon České národní rady o daních z příjmů v § 34.

Daňová ztráta

Nejprve je důležité vymezit rozdíl mezi daňovou a účetní ztrátou. Účetní ztráta je vykázána v účetnictví, vzniká, jestliže účetní náklady (5xx) převyšují účetní výnosy (6xx) (9, s. 123).

Daňovou ztrátu můžeme nalézt pouze v daňovém přiznání. Jedná se o základ daně upravený o položky zvyšující nebo snižující základ daně. S vyměřenou daňovou ztrátou pak můžeme zacházet jako s položkou odčitatelnou od základu daně (9, s. 124).

Dále sem patří například projekty na výzkum a vývoj (9. s. 129).

1.4 Podnikání fyzické osoby

Osobu podnikatele upravuje zákon č. 89/2012 Sb. nový občanský zákoník s účinností od 1. 1. 2014 následovně:

"Kdo samostatně vykonává na vlastní účet a odpovědnost výdělečnou činnost živnostenským nebo obdobným způsobem se záměrem činit tak soustavně za účelem dosažení zisku, je považován se zřetelem k této činnosti za podnikatele." (22, § 420)

Výhody:

- nižší administrativní náročnost (můžou vést daňovou evidenci),
- nižší nákladovost při založení a administrativě,
- volnost při rozhodování,

Nevýhody:

- ručí za závazky celým svým majetkem
- malým subjektem pro větší odběratele (13).

1.5 Společnost bez právní osobnosti

Vzniká, zaváže-li se smlouvou několik osob sdružit jako společníci za společným účelem činnosti nebo věci (3).

Společníkem můžou být fyzické i právnické osoby. Platí zde zákaz konkurence a společníci ručí za závazky společně a nerozdílně celým svým majetkem (3).

Výhody sdružení:

- nemusí zakládat obchodní společnost,
- můžou vést pouze daňovou evidenci,

- není zde základní kapitál (3).

Smlouva nemusí mít písemnou formu, jestliže se ale společníci zavážou ke vkladům do společnosti, je nutné tyto majetkové hodnoty sepsat (3).

1.6 Obchodní společnosti

Obchodní společnosti jsou definovány v Zákoně č. 90/2012 Sb. Zákon o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích).

"Obchodními korporacemi jsou obchodní společnosti (dále jen „společnost“) a družstva." (14, § 1)

1.6.1 Osobní obchodní společnosti

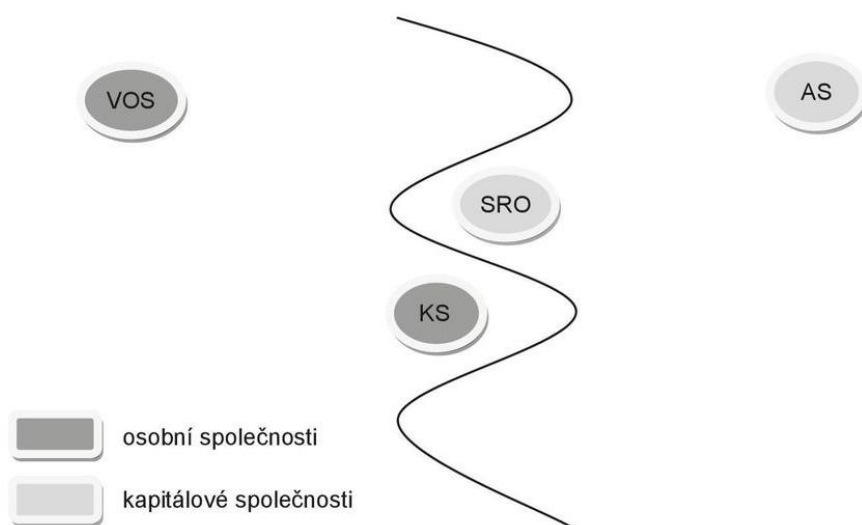
Do osobních společností se řadí veřejná obchodní společnost a komanditní společnost (15, s. 94).

Hlavní důraz je kladen na osobní účast ve vedení společnosti, s tím související solidární a neomezené ručení. Většinou jsou vytvářeny pro menší a střední podnikání. Nepočítá se s vysokým kapitálovým zatížením ani s rozsáhlými podnikatelskými aktivitami, není zde vkladová povinnost (15, s. 95).

1.6.2 Kapitálové obchodní společnosti

Do kapitálových společností patří společnost s ručením omezeným a akciová společnost (16, s. 424).

U kapitálových společností je kladen důraz na kapitálový přínos jeho shromažďování. Oproti osobním společnostem zde nemusí být přímá účast společníků na podnikání - chod firmy se přenechává profesionálnímu managementu (16, s. 424).



Obr. 2: Kapitálové a osobní spol. (Zdroj 17, s. 10)

1.6.3 Založení obchodních společností

Obchodní společnosti jsou založené zásadně uzavřením společenské smlouvy. Společenská smlouva u akciové společnosti a družstva se označuje jako stanovy. Jednočlennou společnost s ručením omezeným zakládáme zakladatelskou listinou. U kapitálových společností si společenská smlouva žádá formu veřejné listiny (14, § 8).

1.6.4 Hlavní kritéria volby

Podíváme-li se na strukturu obchodních společností, tak jak už bylo zmíněno, osobní společnosti se hodí spíše k malému a střednímu **rozsahu**, zatímco akciové společnosti spíše pro větší korporace. Uvedené informace platí pouze ze zkušeností, nijak se nevylučuje, aby s.r.o. nemohla být velká společnost se stovkami zaměstnanců nebo akciová společnost jako rodinný podnik (15, s. 99).

Dalším kritériem, pro účely této práce nejdůležitějším bude **zdanění zisku**. Z tohoto pohledu vychází přívětivější možnost v.o.s. nebo komanditní společnost (mluvíme o komplementářích), kdy nejsou zatíženy daní z příjmu právnických osob (15, s. 100).

Důležitým faktorem je určitě i jednodušší **organizační struktura, volnější úprava** a menší **administrativní zátěž**. Favoritem v této části je s.r.o., jedná se také o nejvíce rozšířenou formu obchodních společností. Z historie víme, že počátkem 20. století v Evropě kvůli tomuto faktoru utíkalo spousty podnikatelů z a.s. do s.r.o., snahou bylo zbavit se rozsáhlé, kogentní úpravy akciového práva (15, s. 100).

Dále jsou důvody jako prestiž společnosti, neručení za dluhy, atd. (15, s. 101).

1.7 Veřejná obchodní společnost

Veřejnou obchodní společnost upravuje zákon č. 90/2012 Sb. o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích) v § 95 – 117.

Minimální počet členů jsou dvě osoby, které se účastní na jejím podnikání nebo správě jejího majetku a ručí společně a nerozdílně za její dluhy (14, § 95).

V.o.s. může být založena buď za podnikatelským účelem, nebo správy majetku (15, s. 260).

1.7.1 Označení

Firma obsahuje označení „veřejná obchodní společnost“, které může být nahrazeno zkratkou „veř. obch. spol.“ nebo „v. o. s.“. Obsahuje-li firma jméno alespoň jednoho ze společníků, postačí označení „a spol.“. (14, § 96)

1.7.2 Založení

Společnost se zakládá společenskou smlouvou podepsanou všemi zakladateli. Není zde nutnost notářského zápisu, ale musí být úředně ověřeny. Společnost vzniká zápisem do obchodního rejstříku (18, s. 178).

Společenská smlouva musí obsahovat alespoň název, sídlo právnické osoby, předmět činnosti, statutární orgány a jejich vytvoření (18, s. 178).

1.7.3 Členové

Společníky mohou být fyzické i právnické osoby. Neomezené ručení je omezeno pouze na jednu společnost (13, s. 20).

Pro společníky platí zde zákaz konkurence. Nesmí bez svolení všech společníků podnikat v předmětu podnikání společnosti, ani ve prospěch jiných osob nebo zprostředkovávat obchody společnosti pro jiného (14, s. 185).

Úprava práv a povinností společníků je primárně obsažena ve společenské smlouvě. Může být částečně modifikována, ale pouze v mezích dovolených zákonem (18, s. 181-182).

Každý společník má právo se stát statutárním orgánem společnosti. Nestanoví-li společenská smlouva jinak, stávají se statutárním orgánem všichni společníci (13, s. 20).

1.7.4 Vkladová povinnost

„Má-li podle společenské smlouvy společník vkladovou povinnost, splní ji ve lhůtě, způsobem a v rozsahu určených společenskou smlouvou, jinak v penězích bez zbytečného odkladu po vzniku své účasti ve společnosti.“ (14, § 100)

Pokud ve společenské smlouvě není vkladová povinnost upravena, společníci ji nemají (18, s. 182).

Zákonem není omezená maximální nebo minimální výše vkladu, může se týkat pouze některých společníků a může vznikat i úrok z prodlení. Veřejná obchodní společnost nevytváří povinně kapitál (18, s. 183).

1.7.5 Ručení

Osobní charakter v. o. s. spočívá především v tom, že společníci ručí za dluhy společnosti v neomezeném rozsahu společně a nerozdílně (18, s. 189).

S tím souvisí i v podílení se v případě neúspěchu na ztrátě společnosti (13, s. 20).

1.7.6 Organizační struktura a orgány společnosti

Pro v.o.s. zákon nepředepisuje strukturu orgánu podobnou struktuře u kapitálových obchodních společností (18, s. 196).

Nejvyšším orgánem společnosti je **statutární orgán** (15, s. 271).

Pokud společenská smlouva nestanoví jinak, spadá na každého společníka jeden hlas (18, s. 197).

Změnu společenské smlouvy lze provést jen za souhlasu všech společníků. Jedná-li se o zásah do práv určitých společníků, může být změna provedena jen za souhlasu těch společníků, do jejichž práv se zasahuje (14, § 99).

1.7.7 Daňová povinnost

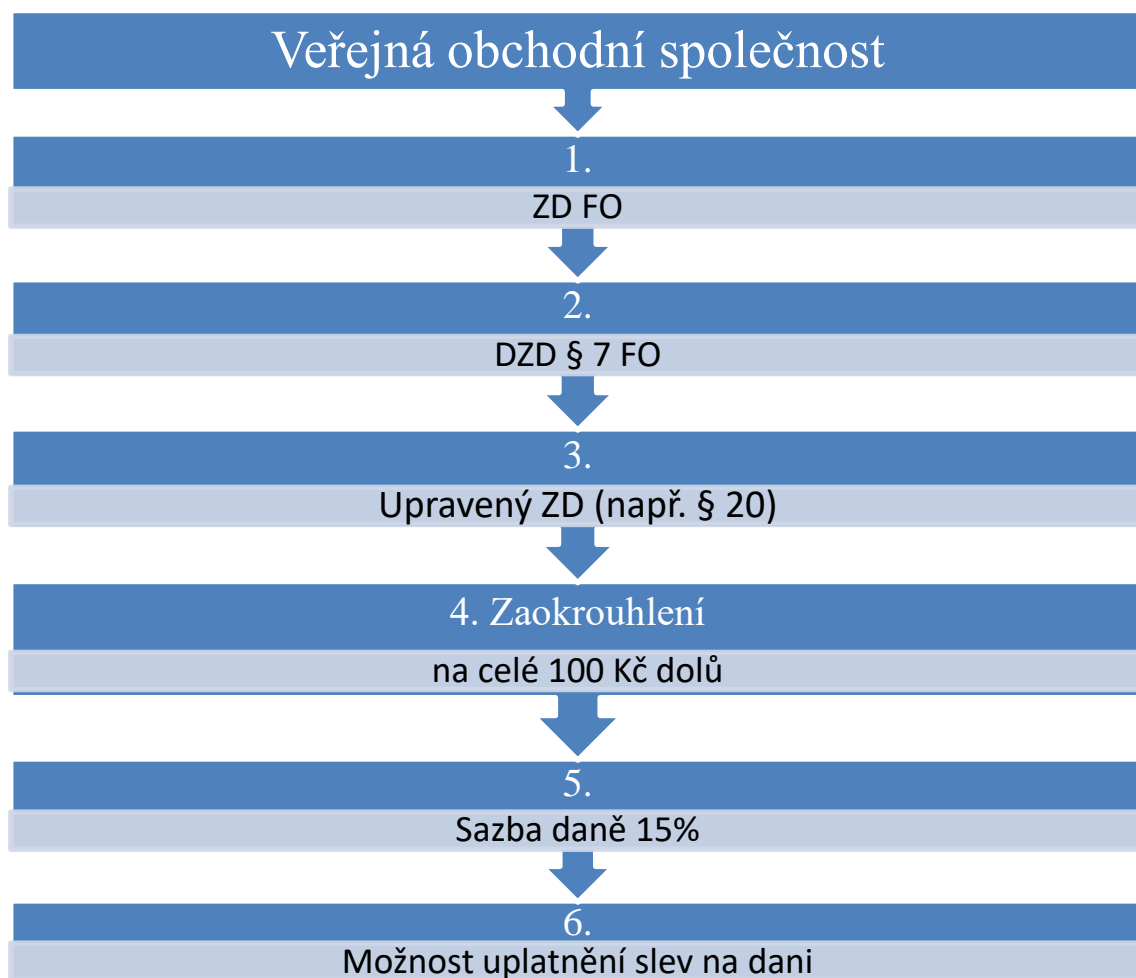
V. o. s. je povinná vést účetnictví od svého vzniku. Její účetnictví se od s.r.o. liší tím, že vždy celý zisk nebo ztrátu převádí na společníky, z toho důvodu daň neplatí společnost, ale společníci. Pro společnost odpadá samostatné účtování o výsledcích hospodaření. V. o. s. postupuje na konci roku tak, že zaúčtuje nárok na podíl na výsledku hospodaření společníku na příslušných účtech účtové skupiny 59 - daně z příjmu a 36 - závazky ke společníkům, popřípadě účtové skupiny 35 - Pohledávky za společníky podle povahy výsledku hospodaření (20).

Na základě ust. § 38 m odst. 7 písm. b) zákona o daních z příjmů v.o.s. nepodává daňové přiznání.

"U poplatníka, který je společníkem veřejné obchodní společnosti, je součástí základu daně poměrná část základu daně nebo daňové ztráty veřejné obchodní společnosti. Tento poměr odpovídá poměru, kterým se společník podílí na zisku veřejné obchodní společnosti." (5, § 20)

Společníci:

- Právnícká osoba - zahrne tento příjem do základu daně a podléhá dani z příjmu právnických osob,
- Fyzická osoba - jeho podíl na zisku představuje příjem z podnikání dle ust. § 7 odst. 1 písm. d) zákona o daních z příjmů, základem daně (dílčím základem daně) společníků v.o.s. je tedy část základu daně v.o.s. stanovená dle zákona o daních z příjmů v souladu s ust. § 23 až § 33. Nemá-li další příjmy z jiného podnikání, využije odčitatelné a nezdanitelné položky a z tohoto upraveného základu daně vypočte daň ve výši 15% (20).



Obr. 3: Modelový postup zdanění veřejné obchodní společnosti (Zdroj vlastní zpracování dle 9)

1.8 Společnost s ručením omezeným

Společnost s ručením omezeným upravuje zákon č. 90/2012 Sb. o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích) v § 132 – 242.

Jedná se o obchodní společnost, která je řazená mezi společnosti kapitálové, i když obsahuje určité prvky osobních společností (13, s. 25).

1.8.1 Označení

„Firma obsahuje označení „společnost s ručením omezeným“, které může být nahrazeno zkratkou „spol. s r.o.“ nebo „s.r.o.“.“ (14, § 132)

1.8.2 Založení

Společnost se zakládá sepsáním společenské smlouvy, popřípadě zakladatelské listiny (má-li společnost pouze jediného společníka). Společenská smlouva musí mít formu notářského zápisu a veškeré náležitosti požadované zákonem o obchodních korporacích a novým občanským zákoníkem (17, s. 21).

Společenská smlouva musí obsahovat alespoň název, sídlo, předmět podnikání, určení společníků a podílů, výši vkladů a základního kapitálu, statutární orgány a jejich vytvoření, správce vkladu a způsob tvorby rezervního fondu (17, s. 47-49).

1.8.3 Členové

Členem s.r.o. může být jakákoliv fyzická osoba či právnická osoba, jak tuzemská tak zahraniční (15, s. 297).

Není určen minimální a maximální počet společníků, může být založena pouze jedním společníkem. Jedna fyzická osoba může být jediným společníkem ve více společnostech s ručením omezeným, nejvýše ale ve třech (17, s. 21).

Společník má 1 hlas za každou 1 Kč svého vkladu, neurčí-li společenská smlouva jinak. Společník se účastní valné hromady osobně nebo v zastoupení (21, s. 152).

1.8.4 Vkladová povinnost

Vkladem může mít peněžitou i nepeněžitou formu (potřeba znaleckého posudku). Zákon stanovuje **minimální výši vkladu na 1Kč**, přičemž společnost může ve společenské smlouvě stanovit odlišnou minimální výši. Po dobu trvání společnosti ani po jejím zániku nemá společník právo na vrácení vkladu, pokud společenská smlouva nestanoví jinak (17, s. 26).

Před podáním návrhu na zápis do obchodního rejstříku musí být splaceno minimálně 30% ze všech peněžitých vkladů a celé emisní ážio (17, s. 26).

„Při založení společnosti musí být nepeněžitý vklad vnesen do společnosti ještě před jejím vznikem“ (17, s. 27)

1.8.5 Základní kapitál

Základní kapitál je majetková struktura, kterou společnost využívá buď přímo (věci) nebo k financování její činnosti (peníze) (21, s. 138).

Od nabytí účinnosti zákona o obchodních korporacích byla stanovena výše základního kapitálu na 1 Kč. Ochrana věřitelů je nově zajištěna jinými způsoby, například větší odpovědnost jednatelů (21, s. 138).

Důležitou benevolentní změnou je skutečnost, že znalecké ocenění může být provedenou pouze jednou metodou ocenění a znalce už nemusí jmenovat soud (21, s. 139).

	Obchodní zákoník – účinnost do 31. prosince 2013	Zákon o obchodních korporacích – účinnost od 1. ledna 2014
Výše vkladu	minimálně 20 000 Kč	minimálně 1 Kč
Výše základního kapitálu	minimálně 200 000 Kč	minimálně 1 Kč (součet vkladů)

Obr. 4: Změna ZK (Zdroj 21, s. 139)

1.8.6 Ručení

Společníci ručí za závazky společnosti společně a neomezeně a to tak, že po úplném splacení všech vkladů a následně zápisu této skutečnosti do obchodního rejstříku jejich ručení zaniká. Podmínkou je, že musí být splaceny veškeré vklady společníků (13, s. 25).

1.8.7 Organizační struktura a orgány společnosti

Orgány s.r.o. můžeme dělit podle počtu členů na individuální a kolektivní nebo na povinné (valná hromada, jednatele) a nepovinné (dozorčí rada) (14, s. 242).

Valná hromada

Jedná se o nejvyšší orgán společnosti s.r.o. Má-li s.r.o. pouze jednoho společníka, valnou hromadu nevytváří, ale rozhoduje sám v její působnosti. Valná hromada umožňuje společníkům jejich právo na podílení se na chodu společnosti (14, s. 244).

Mezi hlavní působnosti patří například: Rozhodování o změně obsahu společenské smlouvy, změny výše základního kapitálu, odvolání a volba jednatele (17, s. 117-121).

„Valnou hromadu svolává jednatel alespoň jednou za účetní období, ledaže tento zákon nebo společenská smlouva určí, že valná hromada má být svolána častěji.“ (14, § 181)

Zákonem je tato osoba označená za **svolatele**. Může být též svolaná kterýmkoliv společníkem například z důvodů, že jednatel neplní svoje povinnosti (17, s. 133).

Jednatel (é)

Jedná se o statutární orgán s.r.o. Jednatelům může být fyzická i právnická osoba. Společenská smlouva může určit založení kolektivní orgánu (18, s. 251-252).

Předpokladem pro výkon funkce je bezúhonnost a zákaz konkurence (18, s. 31).

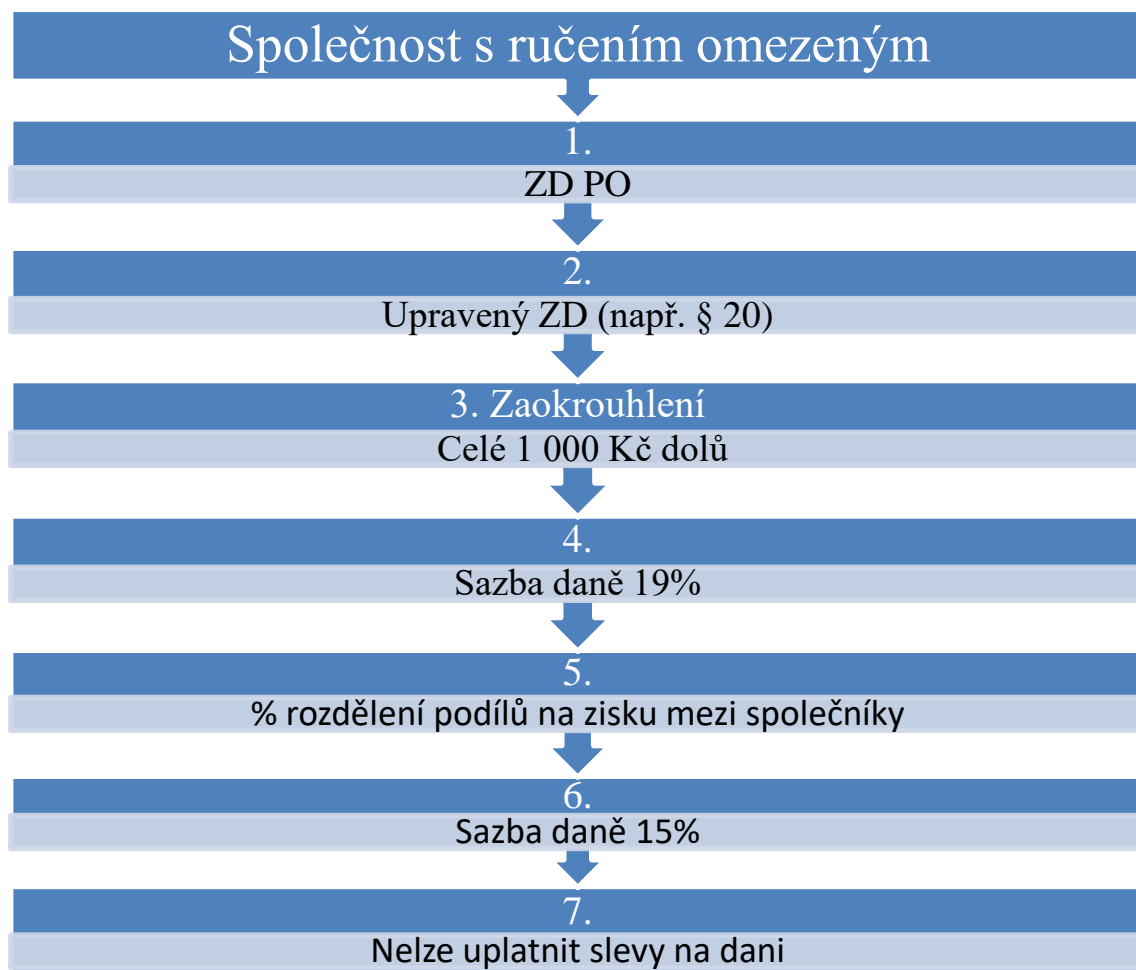
Jednatel nemůže být současně členem dozorčí rady (13, s. 31).

Jednatele jmenuje nebo odvolává valná hromada a jsou oprávnění k obchodnímu vedení společnosti. Zajišťují řádné vedení předepsané evidence a účetnictví. Mezi další povinnosti jednatele patří například: zajistit vedení seznamu společníků, měnit společenskou smlouvu atd. (17, s. 162).

„Člen statutárního orgánu může zastupovat právnickou osobu ve všech záležitostech.“(22, § 164)

1.8.8 Daňová povinnost

Stejně jako v. o. s. musí vést účetnictví. Z výsledku hospodaření s.r.o. určí velikost podílů, které budou společníkům vyplaceny. Tyto příjmy, které jsou již zdaněny daní z příjmu právnických osob 19%, pro společníky jsou samostatným základem daně a podléhají zdanění zvláštní sazbou 15%. Většina podílů je zdaněná už u zdroje, takže o odvod daně se postará společnost (23).



Obr. 5: Modelový postup zdanění společnosti s ručením omezeným (Zdroj vlastní zpracování dle 9)

1.9 Komanditní společnost

Komanditní společnost upravuje zákon č. 90/2012 Sb. o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích) v § 118 – 131.

Komanditní společnost se nachází podobně jako s.r.o. uprostřed mezi kapitálovými a osobními společnostmi, avšak oproti s.r.o. zde osobní prvky převyšují (13, s. 22).

1.9.1 Označení

„Firma obsahuje označení „komanditní společnost“, které může být nahrazeno zkratkou „kom. spol.“ nebo „k. s.“ (14, § 118)

1.9.2 Založení

Komanditní společnost se zakládá společenskou smlouvou, která musí mít písemnou podobu s ověřenými podpisy. Forma veřejná listiny se nevyžaduje. Zakladatelská listina nepřipadá v úvahu, protože k založení k. s. je potřeba minimálně dvou členů (18, s. 206).

Náležitosti společenské smlouvy jsou určení sídla, firmy, dále jestli je založena k podnikatelskému zájmu nebo ke správě vlastního majetku, identifikovat všechny společníky a jejich následné určení na komplementáře a komanditisty, výše komanditní sumy a výše vkladu komplementáře (15, s. 280).

„Komanditní spolčenost vzniká jako právnická osoba dnem svého zápisu do obchodního rejstříku.“ (15, s. 281)

1.9.3 Členové a ručení

Komanditní společnost musí mít minimálně dva členy, jeden komanditista a jeden komplementář (14, § 118).

Členem komanditní společnosti může být fyzická i právnická osoba. Jednou z povinností společenské smlouvy k. s. je určení společníků. U fyzických osob je nutné zmínit jméno, příjmení, bydliště. U právnických osob se zapisuje název a sídlo společnosti. V praxi se dále udávají data narození nebo identifikační čísla, ale tyto údaje zákon striktně nevyžaduje (18, s. 207).

Obě formy společníků mohou nahlížet do všech dokladů společnosti, kontrolovat tam obsažené údaje a platí pro ně zákaz konkurence (15, s. 281-282).

Komplementáři

Ručí za dluhy společnosti celým svým majetkem společně a nerozdílně, podobná povaha jako společníci ve v. o. s. Neurčí-li společenská smlouva jinak, nemají komplementáři vkladovou povinnost (15, s. 281).

Zisk a ztráta se dělí mezi komplementáře a společnost na polovinu, nestanoví-li společenská smlouva jinak, ztrátu komanditisté nenesou (14, § 126).

Komanditista

Ručí za dluhy společnosti s ostatními společníky společně a nerozdílně do výše nesplaceného vkladu (**komanditní suma**), který je uveden ve společenské smlouvě. Je zde ze zákona vkladová povinnost (15, s. 281).

Podíly na zisku jsou rozděleny podle poměrů jejích vkladů (14, § 120).

1.9.4 Vkladová povinnost a základní kapitál

Vkladovou povinnost nesou pouze komanditisté a to v minimální výši 5 000 Kč, nestanoví-li společenská smlouva jinak. Můžeme tedy říct, že se taktéž jedná o minimální výši základního kapitálu (24).

1.9.5 Orgány společnosti

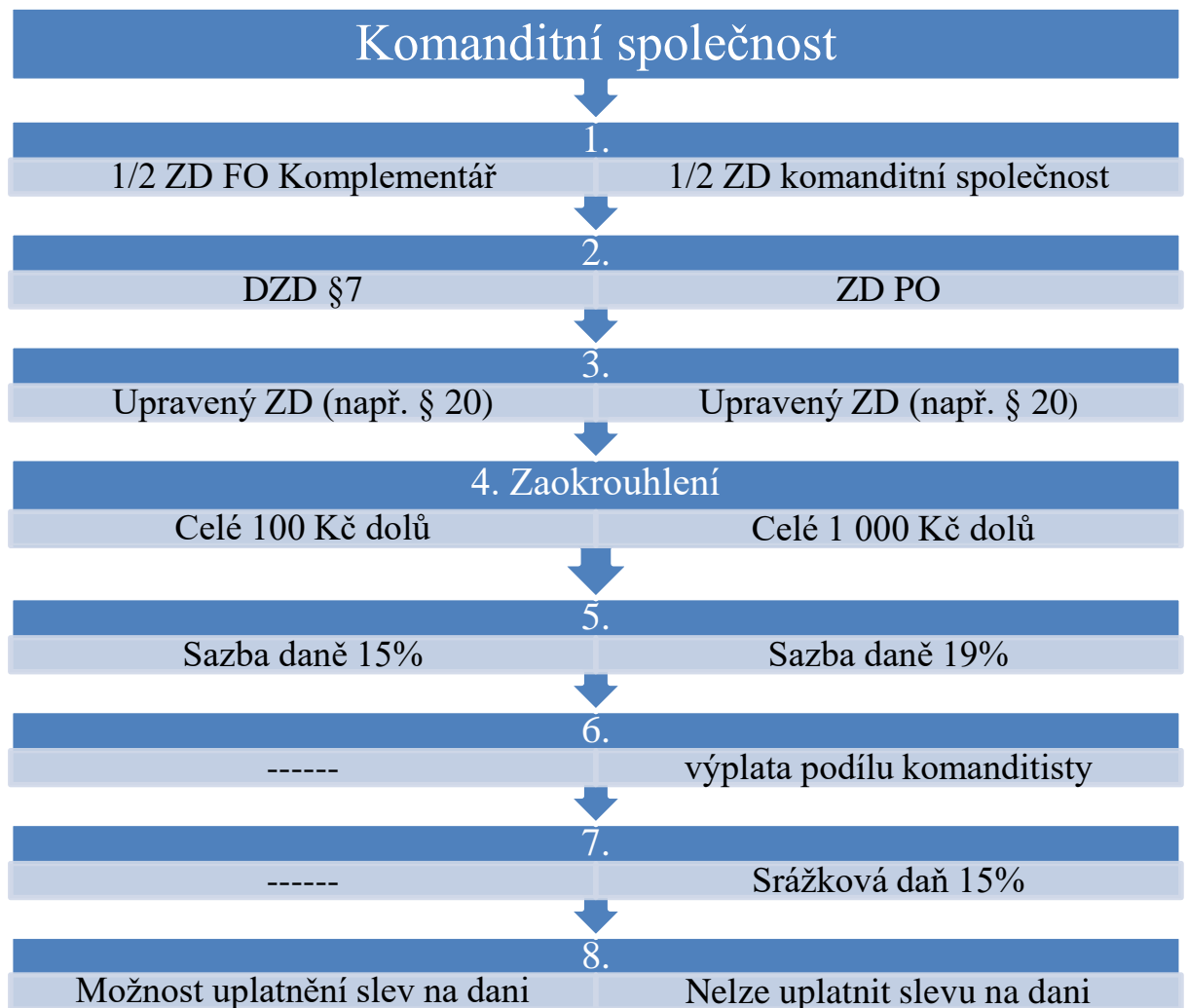
Statutárním orgánem k. s. jsou ze zákona pouze komplementáři, tzv. přísluší jim obchodní vedení společnosti. Jedná se o nejvyšší orgán. O důležitých otázkách právního postavení společnosti a práv a povinností společníků, rozhodují komplementáři společně s komanditisty.

Pro komplementáře platí zákaz konkurence v rozsahu zákazu konkurence u veřejné obchodní společnosti (24).

1.9.6 Daňová povinnost

Vycházíme z výsledku hospodaření, který nalezneme stejně jako v ostatních případech v účetnictví. Přesné rozdělení zisku je stanovené ve společenské smlouvě, není-li tomu tak potom se zisk dělí na polovinu mezi komplementáře a komanditisty. Součástí základu daně komplementáře je část základu daně k. s. určená ve stejném poměru, jakým je rozdělován zisk nebo ztráta podle společenské smlouvy, ve stejném poměru se také rozdělují nezdánitelné části základu daně, odčitatelné položky a slevy dle § 35 ZDP (20).

ZD po úpravách (§ 23 - 33 ZDP) rozdělíme v poměru, na jakém se podílí společníci na zisku. Komplementář si svůj podíl na zisku zdaní dle § 7 DZD. Komanditista se nachází v podobné pozici jako např. společník v s. r. o. Z podílu na zisku mu společnost odvede srážkovou daň ve výši 15% a zbytek (zdaněný zisk) mu vyplatí. Z této transakce pak komanditisté nemusí podávat žádné daňové přiznání z příjmu fyzických osob (20).



Obr. 6: Modelový postup zdanění komanditní společnosti (Zdroj vlastní zpracování dle 9)

ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU

Znalosti získané z teoretické části nyní použiji pro optimalizování daňového zatížení u dvou vybraných fyzických osob. Zhodnotím jednotlivé varianty obchodních společností a následnou transformaci na jeden typ. Pro účely této práce jsem vyloučil možnost a.s. Pro co nejlepší srovnatelnost jsou navrhované varianty jiných forem podnikání co nejvíce přiblíženy současnému stavu.

1.10 Charakteristika společnosti

Jedná se o dvě fyzické osoby, které provozují řemeslnou činnost v Brně a okolí. Pro účely této práce jsou jména změněna, subjekty si nepřejí, aby poskytnuté informace byly veřejné, dále je tedy budeme nazývat Lukáš Novák a Martin Procházka.

1.10.1 Profil společnosti

Lukáš Novák podniká od 1.1. 1990 a Martin Procházka od 3. 11. 1995 oba mají sídlo v Brně. Mají za sebou řadu úspěšných realizací staveb, jak v oblasti bytové a občanské, tak i průmyslové výstavby. Dbají na kvalitu a preciznost, díky tomu se jim podařilo vytvořit dobré jméno mezi zákazníky. Mezi jejich služby patří převážně provádění staveb, obklady a dlažby, rekonstrukce koupelen, bytů, domů, popřípadě i půdní vestavby (27).

Jelikož podnikatelé spolupracují téměř na všech projektech, rádi by spojili své síly a vytvořili vlastní podnikání. Jelikož každý začátek je těžký, rádi by se vyhnuli zbytečným výdajům. Jejich představa změny na jinou formu podnikání se bude z velké míry odvíjet od povinných státních odvodů. Při výběru se, ale bude přihlížet i k jiným okolnostem, jako například míra ručení nebo administrativní zátěž.

Momentálně nemají zaměstnance, ale do budoucna se počítá s rozšířením firmy. Zakázky realizuje formou subdodávek. Oba podnikatelé jsou plátcí DPH.

1.11 Současný stav společnosti

V současnosti fungují jako dvě fyzické osoby, které spolupracují na stejných zakázkách, s tím, že každý podniká na svoje IČO. Jejich plánem je přejít na podnikání formou společnosti za účelem bližší spolupráce a společné budování nového jména společnosti. Od změny očekávají přísun větších zakázek, prohloubení důvěry a loajality zákazníků.

Ani jedna fyzická osoba nevyužívá daňové zvýhodnění na dítě dle §35c ZDP. Využívají základní slevy na poplatníka. Nezdavitelné části základu daně jsou uplatňovány pouze na straně Lukáše Nováka ve formě životního pojištění a důchodového připojištění.

Číselně si teď představíme současnou situaci, vycházíme z reálných údajů fyzických osob za účetní období (kalendářní rok) 2016, daňové přiznání je obsahem přílohy této práce.

1.11.1 Základ daně

Pro účely stanovení základu daně je nutné dospět k hodnotě výsledku hospodaření jednotlivých fyzických osob. V následující tabulce můžeme vidět schéma výpočtu vycházející z informací daňové evidence subjektů, které byly poskytnuté pro potřeby této práce. Pan Novák využívá možnosti nezdanitelné částky ze základu daně formou životního pojištění a penzijního připojištění. Pan Procházka tuto možnost nevyužil. Solidární zvýšení daně (§ 16a ZDP) se jich netýká.

Dále uplatňují dle § 35ba ZDP slevy na poplatníka. Slevu na vyživované dítě nebo na manželku nevyužívají.

Tab. 2: Příjmy a výdaje FO (Zdroj vlastní zpracování)

Současný stav Novák		Současný stav Procházka	
Příjmy	1 993 291 Kč	Příjmy	2 189 746 Kč
Výdaje	1 615 920 Kč	Výdaje	1 952 163 Kč
Výsledek hospodaření	377 371 Kč	Výsledek hospodaření	237 583 Kč
Odpisy	118 433 Kč	Odpisy	0 Kč
Dílčí základ daně	258 938 Kč	Dílčí základ daně	237 583 Kč

Za účetní období roku 2016 je výsledek hospodaření před zdaněním stanoven na hodnotu 377 371 Kč a 237 583 Kč. Výsledek hospodaření ponížíme o výši odpisů a získáme dílčí základy daně. Dále DZD snížíme o nezdanitelné části základu daně, které jsou u pana Nováka ve výši 15 000 Kč, a zaokrouhlením získáme základ daně, ze kterého určíme DPFO.

Po využití slev na dani získáváme výslednou daňovou povinnost.

Tab. 3: Základ daně, zákonné odvody (Zdroj vlastní zpracování)

FO Novák		Kč	FO Procházka		Kč
Rozdělený ZD		258 938	Rozdělený ZD		237 583
Položky odčitatelné od základu daně		0	Položky odčitatelné od základu daně		0
2. Základ daně		258 938	2. Základ daně		237 583
Nezdanitelné části ZD			Nezdanitelné části ZD		
Životní pojištění		12 000	Životní pojištění		0
Penzijní pojištění		3 000	Penzijní pojištění		0
3. Základ daně		243 938	3. Základ daně		237 583
3. Základ daně zaokrouhlený na 100 dolů		243 900	3. Základ daně zaokrouhlený na 100 dolů		237 500
Daň před slevami - 15%		36 585	Daň před slevami - 15%		35 625
Slevy na dani			Slevy na dani		
Poplatník		24 840	Poplatník		24 840
Dítě		0	Dítě		0
Daň po slevách		11 745	Daň po slevách		10 785
Vyměřovací základ pro SP		129 469	Vyměřovací základ pro SP		118 791,5
Sociální pojištění (29,2%)		37 805	Sociální pojištění (29,2%)		34 688
Vyměřovací základ pro ZP		162 036	Vyměřovací základ pro ZP		162 036
Zdravotní pojištění (13,5)		21 876	Zdravotní pojištění (13,5)		21 876
Celkové odvody		71 426	Celkové odvody		67 349

1.11.2 Poznámka k výpočtu

Na základě předchozích výpočtu daně z příjmu právnických osob byla vyčíslena výsledná daňová povinnost subjektu FO Nováka na 11 745 Kč a FO Procházky na 10 785 Kč. Odvody na sociální a zdravotní pojištění pana Nováka jsou 59 681 Kč a pana Procházky 56 564 Kč. Celkové odvody jsou tedy vyčísleny na **138 775 Kč**.

1.12 Varianta s paušálním uplatněním výdajů

První možnost optimalizace daně z příjmu se nabízí uplatnění výdajů procentem. Obě fyzické osoby spadají do řemeslného živnostenského podnikání, tudíž jejich paušální sazba by byla 80%.

Tab. 4: Příjmy a výdaje 1. navrhované varianty (Zdroj vlastní zpracování)

Současný stav Novák		Současný stav Procházka	
Příjmy	1 993 291 Kč	Příjmy	2 189 746 Kč
Paušální procento	80%	Paušální procento	80%
Výdaje	1 594 632,8 Kč	Výdaje	1 600 000 Kč
Výsledek hospodaření	398 658,2 Kč	Výsledek hospodaření	589 746 Kč
Odpisy	118 433 Kč	Odpisy	0 Kč
Dílčí základ daně	280 225,2 Kč	Dílčí základ daně	589 746 Kč

Za účetní období roku 2016 je výsledek hospodaření před zdaněním stanoven na hodnotu 398 658,2 Kč a 437 949,2 Kč. Nedochozí zde k solidárnímu zvýšení daně. Výsledek hospodaření ponížíme o výši odpisů a získáme dílčí základy daně. Dále DZD snížíme o nezdanitelné části základu daně, které jsou u pana Nováka ve výši 15 000 Kč, a zaokrouhlením získáme základ daně, ze kterého určíme DPFO.

Po využití slev na dani získáváme výslednou daňovou povinnost.

Tab. 5: Základ daně, zákonné odvody u 1. navrhované varianty (Zdroj vlastní zpracování)

FO Novák		Kč	FO Procházka		Kč
Rozdělený ZD		280 225	Rozdělený ZD		589 746
Položky odčitatelné od základu daně		0	Položky odčitatelné od základu daně		0
2. Základ daně		280 225	2. Základ daně		589 746
Nezdanitelné části ZD			Nezdanitelné části ZD		
Životní pojištění		12 000	Životní pojištění		0
Penzijní pojištění		3 000	Penzijní pojištění		0
3. Základ daně		265 225	3. Základ daně		589 746
3. Základ daně zaokrouhlený na 100 dolů		265 200	3. Základ daně zaokrouhlený na 100 dolů		589 000
Daň před slevami - 15%		39 780	Daň před slevami - 15%		88 350
Slevy na dani			Slevy na dani		
Poplatník		24 840	Poplatník		24 840
Dítě		0	Dítě		0
Daň po slevách		14 940	Daň po slevách		63 510
Vyměřovací základ pro SP		140 113	Vyměřovací základ pro SP		294 873
Sociální pojištění (29,2%)		40 913	Sociální pojištění (29,2%)		86 103
Vyměřovací základ pro ZP		162 036	Vyměřovací základ pro ZP		294 873
Zdravotní pojištění (13,5)		21 875	Zdravotní pojištění (13,5)		39 808
Celkové odvody		77 728	Celkové odvody		189 421

1.12.1 Poznámka k výpočtu

Na základě předchozích výpočtu daně z příjmu právnických osob byla vyčíslena výsledná daňová povinnost subjektu FO Nováka na 14 940 Kč a FO Procházky na 63 510 Kč. Odvody na sociální a zdravotní pojištění pana Nováka jsou 62 788 Kč a pana Procházky 125 911 Kč. Celkové odvody jsou tedy vyčísleny na **267 149 Kč**.

1.13 Navrhovaná varianta Novák-Procházka v.o.s.

Zde si představíme variantu v.o.s. Jaký by to mělo dopad na výši dani z příjmu, pokud by v roce 2016 byli veřejnou obchodní společností. Pan Novák a Procházka by byli jejími společníky.

1.13.1 Základ daně

Stejně jak v minulé kapitole, i zde vycházíme z informací daňové evidence a následně určení výše výsledku hospodaření veřejné obchodní společnosti. Společnost vykazuje nulový rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy.

Tab. 6: Náklady a výnosy u 2. navrhované varianty (Zdroj vlastní zpracování)

Navrhovaná varianta - Novák-Procházka v.o.s	
Výnosy	4 183 037 Kč
Náklady	3 568 083 Kč
Odpisy hmotného majetku	118 433 Kč
Upravené náklady	3 686 516 Kč
Výsledek hospodaření	614 954 Kč
Dílčí základ daně	496 521 Kč

Za účetní období roku 2016 je výsledek hospodaření před zdaněním stanoven na hodnotu 614 954 Kč. Výsledek hospodaření ponížíme o výši odpisů a získáme dílčí základ daně. Předpokládáme, že pro vypovídající srovnání, budou mít společníci ve fiktivní společnosti rovnocenné postavení, proto nárok na podíly na zisku budou vyplaceny ve stejné výši. Na pana Nováka připadá 50% podílu a na pana Procházku 50%.

Rozdělený dílčí základ daně pak následně ponížíme o nezdanitelné části dani, a to o hodnotu penzijního pojištění a životního pojištění. Následně upravený základ daně zaokrouhlíme na sto korun dolů a určíme DPPO. Oba využívají pouze slevu na poplatníka.

Tab. 7: Základ daně, zákonné odvody u 2. navrhované varianty (Zdroj vlastní zpracování)

Společník Novák		Kč	Společník Procházka		Kč
Rozdělený ZD		248 260,5	Rozdělený ZD		248 260,5
Položky odčitatelné od základu daně		0	Položky odčitatelné od základu daně		0
2. Základ daně		248 261	2. Základ daně		248 261
Nezdanitelné části ZD			Nezdanitelné části ZD		
Životní pojištění		12 000	Životní pojištění		0
Penzijní pojištění		3 000	Penzijní pojištění		0
3. Základ daně		233 261	3. Základ daně		248 261
3. Základ daně zaokrouhlený na 100 dolů		233 200	3. Základ daně zaokrouhlený na 100 dolů		248 200
Daň před slevami - 15%		34 980	Daň před slevami - 15%		37 230
Slevy na dani			Slevy na dani		
Poplatník		24 840	Poplatník		24 840
Dítě		0	Dítě		0
Daň po slevách		10 140	Daň po slevách		12 390
Vyměřovací základ pro SP		124 130	Vyměřovací základ pro SP		124 130
Sociální pojištění (29,2%)		36 246	Sociální pojištění (29,2%)		36 246
Vyměřovací základ pro ZP		162 036	Vyměřovací základ pro ZP		162 036
Zdravotní pojištění (13,5)		21 876	Zdravotní pojištění (13,5)		21 876
Celkové odvody		68 262	Celkové odvody		70 512

1.13.2 Výsledné daňové zatížení

Na základě předchozích výpočtu daně z příjmu právnických osob byla vyčíslena výsledná daňová povinnost subjektu FO Nováka na 10 140 Kč a FO Procházky na 12 390 Kč. Odvody na sociální a zdravotní pojištění pana Nováka jsou 58 122 Kč a pana Procházky 58 122 Kč. Celkové odvody jsou tedy vyčísleny na **138 774 Kč**.

1.14 Navrhovaná varianta – Novák-Procházka s.r.o. 1

Zde si představíme variantu s.r.o. Jaký by to mělo dopad na výši dani z příjmu, pokud by v roce 2016 byli společností s ručením omezeným. Pan Novák a pan Procházka by byli jejími společníky.

1.14.1 Základ daně

I zde vycházíme z informací daňové evidence a následné určení výše výsledku hospodaření veřejné obchodní společnosti. Společnost vykazuje nulový rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy. **Varianta za předpokladu, že si společníci nevyplácí mzdu, odměna za práci je pouze ve formě podílu na zisku.**

Tab. 8: Náklady a výnosy u 3. navrhované varianty (Zdroj vlastní zpracování)

Navrhovaná varianta - Novák-Procházka s.r.o.	
Výnosy	4 183 037 Kč
Náklady	3 568 083 Kč
Odpisy hmotného majetku	118 433 Kč
Upravené náklady	3 686 516 Kč
Výsledek hospodaření	614 954 Kč
Dílčí základ daně	496 521 Kč

Za účetní období roku 2016 je výsledek hospodaření před zdaněním stanoven na hodnotu 614 954 Kč. Pro účely této práce vycházíme z předpokladů, že fiktivní společnost nezakládá rezervní fond a společníkům jsou přiznány podíly na zisku. Výsledek hospodaření je ponížen o daňové odpisy.

V následující tabulce si uvedeme kroky vedoucí k výpočtu daně z příjmu právnických osob. Nejsou zde uplatňovány položky snižující ZD ani dary. Společnost nezaměstnává zaměstnance se zdravotním postižením.

Podíly na zisku budou stejně jak u minulé varianty rozdělené rovným dílem. Na pana Nováka tak připadá podíl ve výši 50% a panu Procházkovi druhá polovina, tedy 50%.

Tab. 9: Daňová povinnost u navrhované varianty 3 (Zdroj vlastní zpracování)

Daňová povinnost společnosti Novák-Procházka s.r.o.	Kč
Základ daně	496 521
Položky odčitatelné od	
daňová ztráta	0
2. Základ daně	496 521
Položky snižující základ daně	
Bezúplatná plnění (dary)	0
3. Základ daně	496 521
4. Základ daně - zaokrouhlení	496 000
Daň před slevami - 19%	94 240,00
Slevy na dani	
Zaměstnanec se zdravotním postižením	0
Zaměstnanec s těžším zdravotním postižením	0
Daň po slevách	94 240,00

Pro účely této práce předpokládáme, že podíly na zisku budou stejně jak u minulé varianty rozdělené rovným dílem. Na pana Nováka tak připadá podíl ve výši 50% a panu Procházkovi druhá polovina, tedy 50%.

Tab. 10: Daňová povinnost u Nováka a Procházky 3. navrhovaná varianta (Zdroj vlastní zpracování)

Daňová povinnost Novák a Procházka	Kč
Zisk společnosti před zdaněním	496 521,0
Daň	94 240
Zisk společnosti po zdanění	402 281,0
Společník Novák	
Příjem společníka před zdaněním	201 140,5
Zaokrouhlený ZD	201 141
Srážková daň - 15%	30 171
Příjem společníka po zdanění	170 969,5
Společník Procházka	
Příjem společníka před zdaněním	201 140,5
Zaokrouhlený ZD	201 141,0
Srážková daň - 15%	30 171,0
Příjem společníka po zdanění	170 969,5
Vyměřovací základ pro ZP	118 800
Zdravotní pojištění (13,5%)	16 044
Celkové odvody	186 670

Podíly na zisku nepodléhají odvodům sociálního pojištění, proto není do celkových odvodů započítán.

Jelikož, ale pan Novák s panem Procházkou spadají do kategorie **osoby bez zdanitelných příjmů**, mají povinnost odvést zdravotní pojištění. Vyměřovacím základem zde je minimální mzda, která je od 1. ledna 2016 stanovena na 9 900 Kč. OBZP tak budou měsíčně platit o 95 korun víc než v roce 2015, kdy byla minimální mzda o 700 Kč nižší (23).

Pan Novák a pan Procházka tedy odvedou měsíčně **1337 Kč, tj. 16 044 Kč za rok.**

1.14.2 Výsledné daňové zatížení

Na základě předchozích výpočtu daně z příjmu právnických osob byla vyčíslena výsledná daňová povinnost společnosti Novák-Procházka s.r.o. na 94 240 Kč. Srážková daň z jednotlivých podílů na zisku činí 60 342 Kč. Výsledné celkové daňové odvody jsou tedy vyčísleny na **186 670 Kč.**

1.15 Navrhovaná varianta – Novák-Procházka s.r.o. 2

Zde si představíme variantu s.r.o. Jaký by to mělo dopad na výši dani z příjmu, pokud by v roce 2016 byli společností s ručením omezeným. Pan Novák a pan Procházka by byli jejími společníky. **V navrhované variantě bude vyplácena mzda ve výši 15 400.**

1.15.1 Základ daně

I zde vycházíme z informací daňové evidence a následné určení výše výsledku hospodaření veřejné obchodní společnosti. Společnost vykazuje nulový rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy.

Tab. 11: Náklady a výnosy u 4. navrhované varianty (Zdroj vlastní zpracování)

Navrhovaná varianta - Novák-Procházka s.r.o.	
Výnosy	4 183 037 Kč
Náklady	3 568 083 Kč
Odpisy hmotného majetku	118 433 Kč
Upravené náklady	3 686 516 Kč
Přidané náklady	
Hrubé mzdy	369 600 Kč
Sociální pojištění (25%)	92 400 Kč
Zdravotní pojištění (9%)	33 264 Kč
2. Upravené náklady	4 063 347 Kč
Výsledek hospodaření	119 690 Kč
Dílčí základ daně	1 257 Kč

Za účetní období roku 2016 je výsledek hospodaření před zdaněním stanoven na hodnotu 120 794 Kč. Pro účely této práce vycházíme z předpokladů, že fiktivní společnost nezakládá rezervní fond a společníkům jsou přiznány podíly na zisku. Hrubé mzdy a sociální/zdravotní pojištění jsou pro společnost daňově uznatelným nákladem. Výsledek hospodaření je ponížen o daňové odpisy.

V následující tabulce si uvedeme kroky vedoucí k výpočtu daně z příjmu právnických osob. Nejsou zde uplatňovány položky snižující ZD ani dary. Společnost nezaměstnává zaměstnance se zdravotním postižením.

Tab. 12: Daňová povinnost u navrhované varianty 4 (Zdroj vlastní zpracování)

Daňová povinnost společnosti Novák-Procházka s.r.o. 1	Kč
Základ daně	1 257
Položky odčitatelné od	
daňová ztráta	0
2. Základ daně	1 257
Položky snižující základ daně	
Bezüplatná plnění (dary)	0
3. Základ daně	1 257
4. Základ daně - zaokrouhlení	1 000
Daň před slevami - 19%	190
Slevy na dani	
Zaměstnanec se zdravotním postižením	0
Zaměstnanec s těžším zdravotním postižením	0
Daň po slevách	190,00

Pro účely této práce předpokládáme, že podíly na zisku budou stejně jak u minulé varianty rozdělené rovným dílem. Na pana Nováka tak připadá podíl ve výši 50% a panu Procházkovi druhá polovina, tedy 50%. V této variantě jim byla přidána měsíční mzda ve výši **15 400**.

Tab. 13: Daňová povinnost u Nováka a Procházky 4. navrhovaná varianta (Zdroj vlastní zpracování)

Daňová povinnost Novák a Procházka	Kč
Zisk společnosti před zdaněním	1 257,0
Daň	190
Zisk společnosti po zdanění	1 067,0
Společník Novák	
Příjem společníka před zdaněním	533,5
Zaokrouhlený ZD	534
Srážková daň - 15%	80
Příjem společníka po zdanění	453,48
Společník Procházka	
Příjem společníka před zdaněním	533,5
Zaokrouhlený ZD	534
Srážková daň - 15%	80
Příjem společníka po zdanění	453,48

V předchozích tabulkách je uveden výpočet daně z příjmu právnických osob, která činí **190 Kč** a následné zdanění vyplacených podílů na zisku ve výši **160 Kč**.

V následující tabulce si vypočítáme výši čisté mzdy jednotlivých zaměstnanců a jejich celkové odvody státu.

Tab. 14: Výpočet čisté mzdy a celkových povinných odvodů státu (Zdroj vlastní zpracování)

Výpočet čisté mzdy	Kč
Měsíční hrubá mzda	15 400
Roční hrubá mzda	184 800,0
Zdravotní pojištění zaměstnavatel (9%)	16 632,0
Sociální pojištění zaměstnavatel (25%)	46 200
Zdravotní pojištění zaměstnanec (4,5%)	8 316
Sociální pojištění zaměstnanec (6,5%)	12 012
Superhrubá mzda	247 632,00
Zaokrouhlení	247 700,0
Lukáš Novák	
Životní pojištění	12 000
Penzijní připojištění	3 000
Upravený základ daně	232 700,0
Daň z příjmu fyzických osob	34 905,00
Slevy na dani	
Sleva na poplatníka	24 840,00
Daňová povinnost	10 065,00
Čistá mzda za rok 2016	154 407,00
Martin Procházka	
Upravený základ daně	247 700
Daň z příjmu fyzických osob	37 155,00
Slevy na dani	
Sleva na poplatníka	24 840,00
Daňová povinnost	12 315,00
Čistá mzda za rok 2016	152 157,0

1.15.2 Výsledné daňové zatížení

Na základě předchozích výpočtu vychází celková daňová povinnost za společnost na 190 Kč. Vyplacené podíly na zisku byly zdaněny srážkovou daní, která činila 160 Kč. Následné vyplacené mzdy jsem ponížil o daň z příjmu fyzických osob ve výši 10 065 Kč a 12 315 Kč.

Sledujeme zde nejen daň z příjmu, ale také zákonné odvody na sociální a zdravotní pojištění za zaměstnance, které činí 16 632 (ZP) a 24 024 (SP). Zákonné odvody na sociální a zdravotní pojištění za zaměstnavatele činí 33 264 (ZP) a 92 400 (SP).

Výsledné celkové daňové odvody jsou tedy vyčísleny na **189 050 Kč**.

1.16 Navrhovaná varianta Novák-Procházka k.s.

Čtvrtá navrhovaná varianta je k.s. Jaký by to mělo dopad na výši dani z příjmu, pokud by v roce 2016 byli komanditní společností. Pan Novák by byl komplementářem a pan Procházka komanditistou.

1.16.1 Základ daně

Taktéž vycházíme z informací daňové evidence a následné určení výše výsledku hospodaření komanditní společnosti. Společnost vykazuje nulový rozdíl mezi daňovými a účetními odpisy.

Tab. 15: Náklady a výnosy u 4. navrhované varianty (Zdroj vlastní zpracování)

Navrhovaná varianta - Novák-Procházka k.s.	
Výnosy	4 183 037 Kč
Náklady	3 568 083 Kč
Odpisy hmotného majetku	118 433 Kč
Upravené náklady	3 686 516 Kč
Přidané náklady	
Hrubé mzdy	192 000 Kč
Sociální pojištění (25%)	48 000 Kč
Zdravotní pojištění (9%)	17 280 Kč
2. Upravené náklady	3 825 363 Kč
Výsledek hospodaření	357 674 Kč
Dílčí základ daně	239 241 Kč

Za účetní období roku 2016 je výsledek hospodaření před zdaněním stanoven na hodnotu 357 674 Kč. Pro účely této práce vycházíme z předpokladů, že vklad komanditisty byl splacen v plné výši. Výsledek hospodaření je ponížen o daňové odpisy.

V následující tabulce si uvedeme kroky vedoucí k výpočtu daně z příjmu právnických osob. Nejsou zde uplatňovány položky snižující ZD ani dary. Společnost nezaměstnává zaměstnance se zdravotním postižením.

Tab. 16: Daňová povinnost společnosti (Zdroj vlastní zpracování)

Daňová povinnost společnosti Novák-Procházka k.s.	Kč
Rozdělený základ daně	11 962,00
Položky odčitatelné od základu daně (§34)	
daňová ztráta	0
2. Základ daně	11 962,00
Položky snižující základ daně	
Bezúplatná plnění (dary)	0
3. Základ daně	11 962,00
4. Základ daně - zaokrouhlení	11 000
Daň před slevami - 19%	2 090,00
Slevy na dani	
Slevy na dani	0
Daň po slevách	2 090,00

Pro účely této práce předpokládáme, že podíly na zisku budou vyplaceny 95% komplementář a 5% komanditista. Komanditistou společnosti byl zvolen Martin Procházka. Bude mu vyplacen podíl na zisku v plné výši, který připadá na společnost. Komanditistovi náleží mzda dle §6 ve výši **16 000 Kč**.

Tab. 17: Výpočet čisté mzdy a celkových povinných odvodů státu (Zdroj vlastní zpracování)

Výpočet čisté mzdy	Kč
Měsíční hrubá mzda	16 000
Roční hrubá mzda	192 000,0
Zdravotní pojištění zaměstnavatel (9%)	17 280,0
Sociální pojištění zaměstnavatel (25%)	48 000
Zdravotní pojištění zaměstnanec (4,5%)	8 640
Sociální pojištění zaměstnanec (6,5%)	12 480
Super hrubá mzda	257 280,00
Zaokrouhlení	257 300,0
Martin Procházka	
Upravený základ daně	257 300
Daň z příjmu fyzických osob	38595
Slevy na dani	
Sleva na poplatníka	24 840,00
Daňová povinnost	13 755,00
Čistá mzda za rok 2016	157 125,0
Podíl na zisku	11 962,00
Daň společnost	2 090,00
ZD	9 872,00
Zvláštní sazba daně - 15% (srážková)	1 481
Celkové odvody	36 356
Čistý příjem za rok 2016	165 516,20

Komplementářem byl zvolen Lukáš Novák. Svoji část základu daně si zdaní jako příjem ze samostatné činnosti. V tomto případě má oproti panu Procházkovi možnost využít nezdaniitelné části základu daně, v jeho případě životní pojištění a penzijní připojištění.

Tab. 18: Výpočet čistého příjmu a odvodů komplementáře Lukáše Nováka (Zdroj vlastní zpracování)

Komplementář Lukáš Novák		Kč
Rozdělený ZD		227 279,00
Položky odčitatelné od základu daně		
Penzijní pojištění		3 000
Životní pojištění		12 000
2. Základ daně		212 279,00
Zaokrouhlený 2. Základ daně		212 000,00
Daň před slevami - 15%		31 800,00
Slevy na dani		
Poplatník		24 840,00
Děti		
Daň po slevách		6 960,00
Vyměřovací základ pro SP		117 761
Sociální pojištění (29,2%)		34 387
Vyměřovací základ pro ZP		162 036,00
Zdravotní pojištění (13,5)		21 875
Celkové odvody		63 222

Čistý zisk připadající na komplementáře Lukáše Nováka činí **164 057 Kč**.

1.16.2 Výsledné daňové zatížení

Na základě poznatků z kapitoly 2.9.6 je zisk fiktivního subjektu Novák-Procházka k.s. rozdělen na část připadající pro komplementáře a část společnosti.

Na základě předchozích výpočtu daně z příjmu právnických osob byla vyčíslena výsledná daňová povinnost společnosti Novák-Procházka k.s. na 2 090 Kč.

Panu Procházkovi připadá podíl na zisku z této části, který je dále zatížen srážkovou daní v hodnotě 1 481 Kč. Dále pobírá mzdu ve výši 16 000 Kč, z níž je výsledná daňová povinnost 13 755.

Pan Novák je komplementářem společnosti a má přiděleno 95% zisku společnosti. Tento příjem daní jako příjem ze samostatné činnosti. Jeho výsledná daňová povinnost činí 6 960 Kč. Dále jeho příjem podléhá sociálnímu a zdravotnímu pojištění, které činí 34 387 Kč a 21 875 Kč.

Odvody na sociální a zdravotní pojištění za zaměstnance činí 21 120 Kč, za zaměstnavatele 65 280 Kč.

Celkové odvody firmy Novák-Procházka k.s., tedy činí **158 507 Kč**.

VLASTNÍ NÁVRHY ŘEŠENÍ

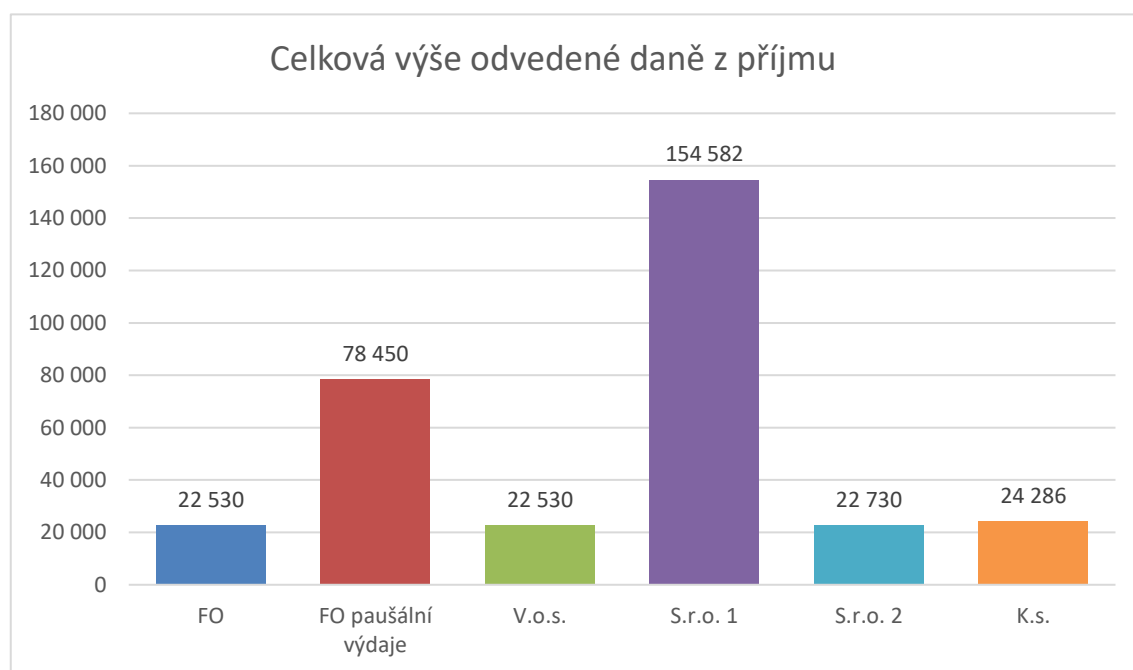
Nyní zhodnotíme výsledky výpočtů z analytické části a dle stanovených kritérií bude vybrána nejvýhodnější právní forma podnikání.

1.17 Analýza variant

V této části přistoupím k analýze výpočtů jednotlivých variant. Výsledky budou pro přehlednost graficky znázorněny a obohaceny o komentář.

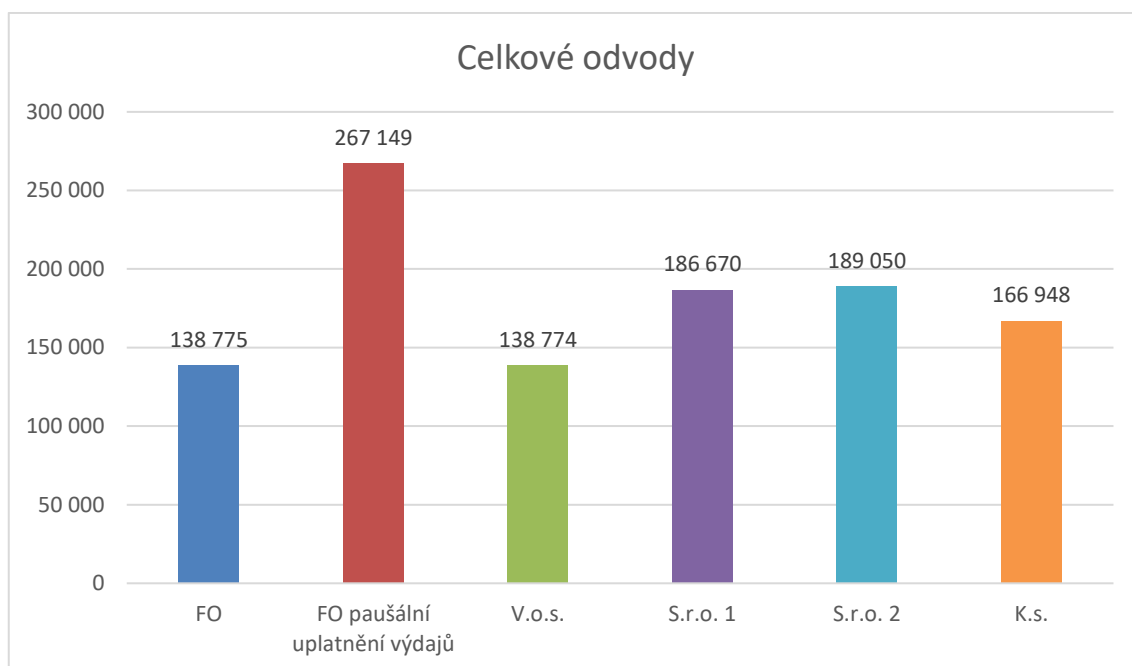
1.17.1 Grafická interpretace daňové povinnosti variant

V následujícím grafu můžeme vidět výše odvedené daně z příjmu za rok 2016. Jedná se o situace, kdyby se stala v tomto roce každou ze zvolených právních forem podnikání. V grafu je obsažená daň po slevách.



Graf 1: Celková výše odvedené daně z příjmu (Zdroj vlastní zpracování)

V tomto grafu jsem k jednotlivým variantám kromě daně z příjmu, připočítal i celkové odvody týkající se zdravotního a sociálního pojištění.



Graf 2: Celková výše daňové povinnosti obohacená o zákonné odvody (Zdroj vlastní zpracování)

1.17.2 Komentář

První grafické ztvárnění jednoznačně zobrazuje nejnižší daňovou povinnost u varianty podnikání jako fyzické osoby (současný stav) a u navrhované veřejné obchodní společnosti Novák-Procházka v.o.s. Je to pochopitelné, protože zde nedochází k dvojímu zdanění.

Zatímco největší zatížení představuje varianta společnosti s ručením omezeným bez vyplacení mezd.

Podíváme-li se na druhý graf, ve kterém jsou obsaženy i zákonné odvody, stále vidíme jako nejvhodnější varianty setrvat ve formě FO nebo začít podnikat jako právnická osoba formou veřejné obchodní společnosti.

Na žádost subjektů jsem zahrnul do práce i možnost využití paušálních výdajů. Tato navrhovaná varianta se jeví jako nejméně vhodná. Jelikož skutečné náklady pana Nováka téměř odpovídají paušální sazbě 80% a do limitu 1 600 000 Kč se nakonec vešel. Oproti tomu pan Procházka ne a jeho výdaje musely být zastropeny na 1 600 000 Kč. Kvůli nízkému uplatnění výdajů dosahuje dílčí základ daně z příjmu ze samostatné činnosti u obou pánů velmi vysokých hodnot. Variantu s paušálními výdaji lze aplikovat, pokud by v budoucnu rapidně klesaly skutečné náklady, ale myslím si, že tato situace je u stavební činnosti velice nepravděpodobná.

Další varianty nabízí možnost omezeného ručení. Bohužel podnikání pod hlavičkou s.r.o. si sebou nese dvojí zdanění. Proto zde výše celkových odvodů vychází o 35% vyšší než u variant s neomezeným ručením. Základ daně společnosti je nejprve zdaněn sazbou 19% a následně podíly na zisku připadající oběma společníkům podléhají zvláštní sazbě daně (srážkové dani). U srážkové daně navíc není možné uplatnit daňová zvýhodnění a slevy na dani. Podíly na zisku ze zákona nepodléhají odvodům sociálních pojištění. Společníci pouze odvedou zdravotní pojištění jako **samoplátci**.

U varianty s.r.o. 2 jsem se pokusil snížit daňový základ pro daň z příjmu právnických osob pomocí výplaty mezd společníkům. Z prvního grafu je patrné, že tato varianta rapidně sníží daň z příjmu na úroveň fyzické osoby. Bohužel i přes tohle snížení celkové odvody vychází v největších číslech. Oproti variantě s.r.o. 1 jsou zde společníci **alespoň důchodově pojištěni**.

Komanditní společnost se jeví jako střední cesta. Z pohledu míry zdanění se ukazuje jako úspornější než společnost s ručením omezeným. Pouze komanditistův podíl podléhá, dvojímu zdanění, kdy část zisku připadající na společnost je zdaněna 19% a následné vyplacené podíly na zisku podléhají stejně jako u s.r.o. srážkové dani 15%. Zisk připadající na komplementáře je podroben sazbě daně 15% a umožňuje uplatnění daňového zvýhodnění a slevy na dani. Díky mzdě, kterou pobírá komanditista, nespadá do kategorie osoby bez **zdanitelných příjmů**. Vyplacené mzdy a zákonné odvody, které hradí zaměstnavatel za své zaměstnance, jsou navíc daňově uznatelným nákladem společnosti.

1.17.3 Analýza nejvhodnějších variant

Jelikož subjekty zvažují přechod na formu společnosti a jedním z hlavních měřítek je **míra zdanění**. Nejvhodnější variantou se tedy jeví právnická osoba formou veřejné obchodní společnosti, kde sice nedochází k daňové optimalizaci, ale výše zdanění odpovídá současnému stavu.

Nabízí se zde ještě jedna možnost, kterou jsem nezahrnul do analytické části, protože výše zdanění by odpovídala současnému stavu a to je **"společnost bez právní osobnosti"**, dříve též nazývána společnost bez právní subjektivity. Bohužel v této variantě by nemohli podnikat pod společným jménem. Doposud tahle možnost nesla značné množství výhod oproti veřejné obchodní společnosti. Nicméně příchodem roku 2017 vychází v platnost změny, které se sdružení týkají.

Změny:

- obrat každého společníka se sleduje samostatně,
- *"každý společník v daňovém přiznání (§ 101 zákona o DPH), v souhrnném hlášení (§ 102 zákona o DPH) a v kontrolním hlášení (§ 101c zákona o DPH) uvádí údaje za svá uskutečněná a přijatá plnění, tedy i ta, která uskutečňuje v rámci společnosti," (23).*

Ze změn vyplývá, že následná přeměna by neměla význam.

Výhody a nevýhody týkající se veřejné obchodní společnosti

Výhody:

- k založení nepotřebují žádné majetkové vklady,
- nemusí vytvářet základní kapitál,
- vzniká samostatný právní subjekt s puncem vysokých záruk,
- společník může bez větších obtíží ze společnosti vystoupit,
- šance získat dotace z EU.

Nevýhody:

- musí vést účetnictví,
- založení na základě společenské smlouvy,
- **neomezené ručení.**

Administrativní náklady související se zakládáním nové společnosti

Pokud by se subjekty rozhodly přejít na formu v.o.s., nevyhnuly by se poplatku 5 000 Kč při zápisu do obchodního rejstříku. Výhodou oproti s.r.o. je, že společenská smlouva nemusí mít formu notářského zápisu. Případný vklad nepeněžitěho vkladu nemusí být oceněn soudním znalcem. Tenhle úkon by přišel přibližně na 3 200 Kč (25).

Dalším výrazným nákladem by byl přechod z daňové evidence na účetnictví.

1.17.4 Závěrečné doporučení a návrhy řešení

Po zhodnocení a analýze výsledku vyplývá, že nejvhodnější variantou se jeví podnikání pod hlavičkou veřejné obchodní společnosti nebo setrvání jako fyzická osoba.

Míra zdanění a ručení je u obou forem stejná. Přejdeme-li k nákladům, které souvisí se založením a nákladům, které nese chod firmy. Vedení účetnictví je nákladnější než daňová evidence. I když momentálně využití paušálních výdajů je nevýhodné, možná v příštích letech by se mohlo vyplatit.

Veřejná obchodní společnost sebou nese i řadu výhod, jednou z největších je **právní subjektivita nebo rozdělení příjmu v libovolném poměru**. Dále zde byla myšlenka budování společného jména společnosti,

Nicméně ve stávající situaci se více přikláním k ponechání stávající formy podnikání. Podíváme-li se na výši obrátů, jeví se zvýšení administrativních a vznik počátečních nákladů jako nepřijatelné. Lukáš Novák a Martin Procházka by měli pokračovat v podnikání jako fyzické osoby.

Je důležité zde zmínit možná rizika související s neomezeným ručením. Momentálně ale podnikatelé nevykazují problémy s úhradou svých závazků. Rizika lze omezit dodatečným pojištěním, které vychází podstatně levněji než přechod na formu s.r.o. V tabulce níže můžeme vidět ceník služeb České pojišťovny (26).

Tab. 19: Pojištění odpovědnosti od České pojišťovny (Zdroj vlastní zpracování dle 26)

Pojištění odpovědnosti podnikatelů		
Limit plnění	1 mil Kč	5 mil Kč
Oblast podnikání	stavební a montážní práce	stavební a montážní práce
Územní rozsah	ČR	ČR
Roční obrat	0-1 mil Kč	0-1 mil Kč
Základní roční pojistné	3 912 Kč	4 347 Kč
Sleva za online sjednání	- 393 Kč	- 436 Kč
Výsledné roční pojistné	3 519 Kč	3 911 Kč

ZÁVĚR

Tato práce se zabývá volbou právní formy podnikání na základě minimalizace daňové zátěže při přechodu na jinou formu podnikání. Vycházíme z konkrétních údajů o fyzických osobách Lukáše Nováka a pana Martina Procházky.

V první části jsme byli seznámeni se základními pojmy týkající se daně z příjmu, jak právnických, tak fyzických osob. Následně detailněji popsáno fungování obchodních korporací – jejich dělení, daňová zátěž, počet členů atd.

V druhé části jsem se už zaměřil pouze na naše zvolené fyzické osoby. Charakterizoval jsem jejich podnikání. Následovala analýza současné situace podniku a poté následovaly výpočty daně z příjmu pro jednotlivé navrhované varianty.

Třetí část se týkala už vyhodnocování a srovnávání námi zkoumané varianty. Nejvýhodnější varianty jsem dále zkoumal z pohledu dalších kritérií, které s volbou souvisí. Následně jsem vybral a navrhl nejvhodnější variantu, tento výběr byl zdůvodněn a doporučen v souvislostech.

Doporučením této práce bylo setrvání ve formě fyzických osob (současný stav), kde výše zdanění dosahuje nejnižších hodnot a nedochází zde ke zbytečným administrativním nákladům. Druhou nejvhodnější variantou se nabízí podnikání formou veřejné obchodní společnosti.

Nedoporučoval bych přechod na k. s. a s.r.o., i když možnost omezeného ručení je velmi lákavá, míra zdanění a související odvody na sociální a zdravotní pojištění, ke kterým docházelo, by bylo dle mého pro subjekty likvidační. Vhodnější by bylo přenést riziko odpovědnosti na jiné osoby – pojišťovny.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

- (1) DVOŘÁKOVÁ, V. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2016*. Praha: Wolters Kluwer, 2016. ISBN 978-80-7552-035-7.
- (2) HOLMAN, R. *Dějiny ekonomického myšlení*. 3. vyd. Praha: C.H. Beck, 2005. Beckovy ekonomické učebnice. ISBN 80-7179-380-9.
- (3) IPODNIKATEL. Sdružení podnikatelů - společné podnikání fyzických osob (vozzr). *IPodnikatel.cz: Portál pro začínající podnikatele* [online]. 1. 2. 2011 [cit. 2016-12-22]. Dostupné z: <http://www.ipodnikatel.cz/Pravo/sdruzeni-podnikatelu-spolecne-podnikani-fyzicky-ch-osob-vzor.html>
- (4) DUŠEK, J., *Daně z příjmů 2016: přehledy, daňové a účetní tabulky*. Jedenácté vydání. Praha: Grada Publishing, 2016. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-271-0036-1.
- (5) Zákon č.586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992.
- (6) OCHRANA, F., J. PAVEL, L. VÍTEK. *Veřejný sektor a veřejné finance: financování nepodnikatelských a podnikatelských aktivit*. Praha: Grada, 2010. Expert (Grada). ISBN 978-80-247-3228-2.
- (7) DVOŘÁKOVÁ, V. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2016*. Praha: Wolters Kluwer, 2016. ISBN 978-80-7552-035-7.
- (8) BRYCHTA, I., I. PILAŘOVÁ, J. VYCHOPENĚ a kol. *Meritum Daň z příjmů 2015*. 15 vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-737-9
- (9) DVOŘÁKOVÁ, V. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2013/2014*. Praha: Linde Praha, 2013. ISBN 978-80-7201-916-8.
- (10) LOŠŤÁK, M., P. PELECH. *Zdanění mezd, platů a ostatních příjmů ze závislé činnosti v roce 2016*. 24., aktualizované vydání. Olomouc: Anag, 2016. Daně (ANAG). ISBN 978-80-7263-995-3.

- (11) HAKALOVÁ, J., Y. PŠENKOVÁ. *Daňová evidence: teorie a praxe*. Praha: Wolters Kluwer, 2016. ISBN 978-80-7552-239-9.
- (12) Zákon č. 589/1992 Sb., o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti ze dne 20. listopadu 1992.
- (13) SALACHOVÁ, B., B. VÍTEK. *Podnikání a jeho přeměny*. Vyd. 1. Ostrava: Key Publishing, 2013. Monografie (Key Publishing). ISBN 978-80-7418-185-6.
- (14) Zákon č.90/2012 Sb., o obchodních společnostech a družstvech (zákon o obchodních korporacích) ze dne 25. ledna 2012.
- (15) ČERNÁ, S., I. ŠTENGLOVÁ a Irena PELIKÁNOVÁ. *Právo obchodních korporací*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. ISBN 978-80-7478-735-5.
- (16) JANKŮ, M. *Základy práva pro posluchače neprávnických fakult*. 4., přeprac. a dopl. vyd. V Praze: C.H. Beck, 2010. Beckovy mezioborové učebnice. ISBN 978-80-7400-344-8.
- (17) JOSKOVÁ, L. *Nová společnost s ručením omezeným: právo, účetnictví, daně*. 1. vyd. Praha: Grada, 2014. Právo pro praxi. ISBN 978-80-247-4445-2.
- (18) POKORNÁ, J., J. HOLEJŠOVSKÝ, J. LASÁK a kol. *Obchodní společnosti a družstva* Praha: C.H.Beck, 2014. ISBN 978-80-7400-475-9.
- (19) DAŇAŘI ONLINE. Podíl na zisku v obchodních společnostech - podmínky jeho výplaty a zdanění. *Danarionline.cz* [online]. 01. 01. 2011 [cit. 2016-10-21]. Dostupné z: http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d29054v36253-podil-na-zisku-v-obchodnich-spolecnostech-podminky-jeho-vypl/?search_query=
- (20) PORTÁL POHODA CZ. Zdanění zisku v osobních společnostech v. o. s., k. s.. *Portalpohoda.cz* [online]. 2. 7. 2014 [cit. 2016-10-25]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/dane-ucetnictvi-mzdy/dan-z-prijmu/zdaneni-zisku-v-osobnich-spolecnostech-v-o-s-k-s/>

(21) HEJDA, J. *Společnost s ručením omezeným*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2014. Právo (ANAG). ISBN 978-80-7263-870-3.

(22) Zákon č.89/2012 Sb., občanský zákoník ze dne 3. února 2012.

(23) PORTÁL POHODA CZ. Podíly na zisku u s. r. o. *Portalpohoda.cz* [online]. 2. 7. 2014 [cit. 2016-10-20]. Dostupné z: <https://portal.pohoda.cz/pro-podnikatele/uz-podnikam/podily-na-zisku-u-s-r-o/>

(24) IPODNIKATEL. Založení-obchodní-společnosti. *Ipodnikatel.cz* [online]. 01. 01. 2013 [cit. 2016-10-05]. Dostupné z: <http://www.ipodnikatel.cz/Zalozeni-obchodni-spolecnosti/jak-zalozit-komanditni-spolecnost-ks.html>

(25) E-sro. Náklady na založení společnosti. <http://www.e-sro.cz> [online]. [cit. 2017-04-08]. Dostupné z: <http://www.e-sro.cz/naklady-zalozeni-spolecnosti.htm>

(26) ČESKÁ POJIŠŤOVNA. Pojištění odpovědnosti podnikatelů. <http://online.ceskapojistovna.cz> [online]. [cit. 2017-04-08]. Dostupné z: <http://online.ceskapojistovna.cz/pojisteni-odpovednosti-podnikatelu>

SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK A SYMBOLŮ

v. o. s.	veřejná obchodní společnost
s . r. o.	společnost s ručením omezeným
k. s.	komanditní společnost
ZDP	zákon o dani z příjmu
FO	fyzická osoba
OSVČ	osoba samostatně výdělečně činná
a.s.	akciová společnost
SP	sociální pojištění
ZP	zdravotní pojištění

SEZNAM GRAFŮ

Graf 1: Celková výše odvedené daně z příjmu 58

Graf 2: Celková výše daňové povinnosti obohacená o zákonné odvody 59

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 1: Daňové souvislosti	15
Obr. 2: Kapitálové a osobní spol.	24
Obr. 3: Modelový postup zdanění veřejné obchodní společnosti	28
Obr. 4: Změna ZK	31
Obr. 5: Modelový postup zdanění společnosti s ručením omezeným	33
Obr. 6: Modelový postup zdanění komanditní společnosti	37

SEZNAM TABULEK

Tab. 1: Předmět daně z příjmu fyzických osob	16
Tab. 2: Příjmy a výdaje FO	40
Tab. 3: Základ daně, zákonné odvody	41
Tab. 4: Příjmy a výdaje 1. navrhované varianty	42
Tab. 5 Základ daně, zákonné odvody u 1. navrhované varianty	43
Tab. 6: Náklady a výnosy u 2. navrhované varianty	44
Tab. 7: Základ daně, zákonné odvody u 2. navrhované varianty	45
Tab. 8: Náklady a výnosy u 3. navrhované varianty	46
Tab. 9: Daňová povinnost u navrhované varianty 3	47
Tab. 10: Daňová povinnost u Nováka a Procházky 3. navrhovaná varianta	47
Tab. 11: Náklady a výnosy u 4. navrhované varianty	49
Tab. 12: Daňová povinnost u navrhované varianty 4	50
Tab. 13: Daňová povinnost u Nováka a Procházky 4. navrhovaná varianta	50
Tab. 14: Výpočet čisté mzdy a celkových povinných odvodů státu	51
Tab. 15: Náklady a výnosy u 4. navrhované varianty	53
Tab. 16: Daňová povinnost společnosti	54
Tab. 17: Výpočet čisté mzdy a celkových povinných odvodů státu	55
Tab. 18: Výpočet čistého příjmu a odvodů komplementáře Lukáše Nováka	56

Tab. 19: Pojištění odpovědnosti od České pojišťovny	63
---	----

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha 1: Daňové přiznání Martin Procházka, příjmy a výdaje	I
Příloha 2: Daňové přiznání Lukáš Novák, příjmy a výdaje.....	II
Příloha 3: Daňové přiznání Lukáš Novák, nezdanitelné částky základu daně	III
Příloha 4: Daňové přiznání Lukáš Novák, úpravy snižující výsledek hospodaření.	IV

Příloha 1: Daňové priznání Martin Procházka, příjmy a výdaje (Zdroj vlastní zpracování)

PŘÍLOHA Č. 1

je součástí tiskopisu P Ř Í Z N Á N Í k dani z příjmů fyzických osob
za zdaňovací období 2016 – 25 5405 MFin 5405 vzor č. 23 (dále jen „DAP“).

Rodné číslo

6 4 0 4 2 8 / 2 3 1 3

Částky uveďte v celých Kč. Číselné hodnoty počítané v průběhu výpočtu daňové povinnosti jsou ukazateli ve smyslu ustanovení § 146 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů a jejich zaokrouhlení se provádí s přesností na dvě desetinná místa. Postupné zaokrouhlování ve dvou nebo více stupních je nepřípustné.

Výpočet dílčího základu daně ze samostatné činnosti (§ 7 zákona)

1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů ze samostatné činnosti (§ 7 zákona)

Příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky a příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí

Vedu daňovou evidenci ¹⁾	X	Vedu účetnictví ¹⁾	–	Uplatňuji výdaje procentem z příjmů ¹⁾	–
				poplatník	finanční úřad
101 Příjmy podle § 7 zákona				2189746	
102 Výdaje související s příjmy podle § 7 zákona				1952163	
103 (neobsazeno)					
104 Rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 101 – ř. 102) nebo výsledek hospodaření (zisk, ztráta)				237583	
105 Úhm částek podle §5, §23 zák. a ostatní úpravy podle zák. zvyšující – uveďte úhm částek zvyšujících výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji. Podkladem jsou částky uvedené v odd.E na str.(2)				---	
106 Úhm částek podle §5, §23 zák. a ostatní úpravy podle zák. snižující – uveďte úhm částek snižujících výsledek hospodař. nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji. Podkladem jsou částky uvedené v odd. E na str. (2)				---	
107 Část příjmů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (zisk), kterou rozdělujete na spolupracující osobu (osoby) podle § 13 zákona včetně na člena rodiny zúčastněného na provozu rodinného závodu				---	
108 Část výdajů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (ztráta), kterou rozdělujete na spolupracující osobu(osoby) podle §13 zákona včetně na člena rodiny zúčastněného na provozu rodinného závodu				---	
109 Část příjmů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (zisk), která připadla na Vás jako na spolupracující osobu podle § 13 zákona včetně na člena rodiny zúčastněného na provozu rodinného závodu				---	
110 Část výdajů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (ztráta), která připadla na Vás jako na spolupracující osobu podle §13 zákona včetně na člena rodiny zúčastněného na provozu rodinného závodu				---	
111 (neobsazeno)					
112 Váš podíl jako společníka veřejné obchodní společnosti nebo komplementáře komanditní společnosti. Vykáže-li společnost ztrátu, označte svůj podíl znaménkem minus (-)				---	
113 Dílčí základ daně (ztráta) z příjmů podle § 7 zákona (ř. 104 + ř. 105 – ř. 106 – ř. 107 + ř. 108 + ř. 109 – ř. 110 – ř. 111 + ř. 112)				237583	
114 Dílčí základ daně z příjmů podle § 7 zákona po vynětí (ř. 113 – úhm vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 7 zákona)				237583	

2. Doplňující údaje (§ 7 zákona)

A. Údaje o obratu a odpisech

Roční úhm čistého obratu	Uplatněné odpisy celkem	Z toho odpisy nemovitých věcí
---	---	---

B. Druh činnosti ²⁾

Název hlavní (převažující) činnosti	Sazba výdajů % z příjmů	Příjmy	Výdaje	CZ - NACE
Výstavba bytových a nebytových budov	---	---	---	412000

Název dalších činností				
Demolice a příprava stavenišť	---	---	---	431000
---	---	---	---	---
---	---	---	---	---
Celkem	---	---	---	---

Příloha 2: Daňové priznání Lukáš Novák, příjmy a výdaje (Zdroj vlastní zpracování)

PŘÍLOHA č. 1

je součástí tiskopisu P Ř I Z N Á N Í k dani z příjmů fyzických osob
za zdaňovací období 2016 – 25 5405 MFin 5405 vzor č. 23 (dále jen „DAP“).

Rodné číslo

6, 6, 1, 1, 2, 0, / 2, 0, 2, 6

Částky uveďte v celých Kč. Číselné hodnoty počítané v průběhu výpočtu daňové povinnosti jsou ukazateli ve smyslu ustanovení § 146 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů a jejich zaokrouhlení se provádí s přesností na dvě desetinná místa. Postupné zaokrouhlování ve dvou nebo více stupních je nepřipustné.

Výpočet dílčího základu daně ze samostatné činnosti (§ 7 zákona)

1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů ze samostatné činnosti (§ 7 zákona)

Příjmy plynoucí ze zdrojů na území České republiky a příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí

Vedu daňovou evidenci ¹⁾	x	Vedu účetnictví ¹⁾	–	Uplatňuji výdaje procentem z příjmů ¹⁾	–
				poplatník	finanční úřad
101 Příjmy podle § 7 zákona				1993291	
102 Výdaje související s příjmy podle § 7 zákona				1615920	
103 (neobsazeno)					
104 Rozdíl mezi příjmy a výdaji (ř. 101 – ř. 102) nebo výsledek hospodaření (zisk, ztráta)				377371	
105 Úhm částek podle §5, §23 zák. a ostatní úpravy podle zák. zvyšující – uveďte úhm částek zvyšujících výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji. Podkladem jsou částky uvedené v odd. E na str.(2)				---	
106 Úhm částek podle §5, §23 zák. a ostatní úpravy podle zák. snižující – uveďte úhm částek snižujících výsledek hospodař. nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji. Podkladem jsou částky uvedené v odd. E na str. (2)				118433	
107 Část příjmů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (zisk), kterou rozdělujete na spolupracující osobu (osoby) podle § 13 zákona včetně na člena rodiny zúčastněného na provozu rodinného závodu				---	
108 Část výdajů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (ztráta), kterou rozdělujete na spolupracující osobu(osoby) podle §13 zákona včetně na člena rodiny zúčastněného na provozu rodinného závodu				---	
109 Část příjmů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (zisk), která připadla na Vás jako na spolupracující osobu podle § 13 zákona včetně na člena rodiny zúčastněného na provozu rodinného závodu				---	
110 Část výdajů nebo výsledku hospodaření před zdaněním (ztráta), která připadla na Vás jako na spolupracující osobu podle §13 zákona včetně na člena rodiny zúčastněného na provozu rodinného závodu				---	
111 (neobsazeno)					
112 Váš podíl jako společníka veřejné obchodní společnosti nebo komplementáře komanditní společnosti. Vykáže-li společnost ztrátu, označte svůj podíl znaménkem minus (–)				---	
113 Dílčí základ daně (ztráta) z příjmů podle § 7 zákona (ř. 104 + ř. 105 – ř. 106 – ř. 107 + ř. 108 + ř. 109 – ř. 110 – ř. 111 + ř. 112)				258938	
114 Dílčí základ daně z příjmů podle § 7 zákona po vyloučení (ř. 113 – úhm vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 7 zákona)				258938	

2. Doplňující údaje (§ 7 zákona)

A. Údaje o obratu a odpisech

Roční úhm čistého obratu

Uplatněné odpisy celkem

Z toho odpisy nemovitých věcí

---	118433	---
-----	--------	-----

B. Druh činnosti ²⁾

Název hlavní (převažující) činnosti

S azba výdajů

% z příjmů

Příjmy

Výdaje

CZ - NACE

Výstavba bytových a nebytových budov	---	---	---	412000
Název dalších činností				
Zprostředkování velkoobchodu a velkoobchod v zastoupení	---	---	---	461000
---	---	---	---	---
---	---	---	---	---
Celkem	---	---	---	

Příloha 3: Daňové přiznání Lukáš Novák, nezdánitelné částky základu daně (Zdroj vlastní zpracování)

2. ODDÍL – Dílčí základ daně, základ daně, ztráta

1. Výpočet dílčího základu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti (§ 6 zákona)

	poplatník	finanční úřad
31 Úhrn příjmů od všech zaměstnavatelů	---	
32 Úhrn povinného pojistného podle § 6 odst. 12 zákona	---	
33 Daň zaplacená v zahraničí podle § 6 odst. 13 zákona	---	
34 Dílčí základ daně podle § 6 zákona (ř. 31 + ř. 32 – ř. 33)	---	
35 Úhrn příjmů plynoucí ze zahraničí zvýšený o povinné pojistné podle § 6 odst. 12 zákona	---	

2. Dílčí základy daně z příjmů fyzických osob podle § 6, § 7, § 8, § 9 a § 10 zákona, základ daně a ztráta

36 Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona (ř. 34)	---	
36a Dílčí základ daně ze závislé činnosti podle § 6 zákona po vynětí (ř. 36 – úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 6 zákona nebo ř. 36)	---	
37 Dílčí základ daně nebo ztráta ze samostatné činnosti podle § 7 zákona (ř. 113 přílohy č. 1 DAP)	258938	
38 Dílčí základ daně z kapitálového majetku podle § 8 zákona	---	
39 Dílčí základ daně nebo ztráta z nájmu podle § 9 zákona (ř. 206 přílohy č. 2 DAP)	---	
40 Dílčí základ daně z ostatních příjmů podle § 10 zákona (ř. 209 přílohy č. 2 DAP)	---	
41 Úhrn řádků (ř. 37 + ř. 38 + ř. 39 + ř. 40)	258938	
41a Úhrn dílčích základů daně podle § 7 až § 10 zákona po vynětí (ř. 41 – úhrn vyňatých příjmů ze zdrojů v zahraničí podle § 7 až § 10 zák. nebo ř. 41)	258938	
42 Základ daně (36a + kladná hodnota z ř. 41a)	258938	
43 Úhrn příjmů podle § 6 zákona od všech zaměstnavatelů po vynětí (ř. 31 – úhrn vyňatých příjmů podle § 6 zákona od všech zaměstnavatelů)	---	
44 Uplatňovaná výše ztráty-vzniklé a vyměřené za předcházející zdaňovací období maximálně do výše ř. 41a	---	
45 Základ daně po odečtení ztráty (ř. 42 – ř. 44)	258938	

3. ODDÍL – Nezdánitelné části základu daně, odčitatelné položky a daň celkem

Částka podle § 15	Počet měsíců		Počet měsíců	
46 Odst. 1 zákona (hodnota bezúplatného plnění - darů/darů)		---		
47 Odst. 3 a 4 zákona (odečet úroků)		---		
48 Odst. 5 zákona (penzijní připojištění, penzijní pojištění a doplňkové penzijní spoření)		3000		
49 Odst. 6 zákona (soukromé životní pojištění)		12000		
50 Odst. 7 zákona (odborové příspěvky)		---		
51 Odst. 8 zákona (úhrada za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání)		---		
52 § 34 odst. 4 zákona (výzkum a vývoj)		---		
52a § 34 odst. 4 (odpočet na podporu odborného vzdělávání)		---		
53 Další částky	---	--	---	
54 Úhrn nezdanitelných částí základu daně a položek odčitatelných od základu daně (ř. 46 + ř. 47 + ř. 48 + ř. 49 + ř. 50 + ř. 51 + ř. 52 + ř. 52a + ř. 53)		15000		
55 Základ daně snížený o nezdanitelné části základu daně a položky odčitatelné od základu daně (ř. 45 – ř. 54)		243938		
56 Základ daně zaokrouhlený na celé sta Kč dolů		243900		
57 Daň podle § 16 zákona		36585		

4. ODDÍL – Daň celkem, ztráta

58 Daň podle § 16 zákona (ř. 57) nebo částka z ř. 330 přílohy č. 3 DAP	36585	
59 Solidární zvýšení daně podle § 16a zákona	---	
60 Daň celkem zaokrouhlená na celé Kč nahoru (ř. 58 + ř. 59)	36585	
61 Daňová ztráta - zaokrouhlená na celé Kč nahoru bez znaménka minus	0	

5. ODDÍL – Uplatnění slev na dani a daňového zvýhodnění

62 Slevy celkem podle § 35 odst. 1 zákona	---	
63 Sleva podle § 35a nebo § 35b zákona	---	

Příloha 4: Daňové přiznání Lukáš Novák, úpravy snižující výsledek hospodaření (Zdroj vlastní zpracování)

C. Údaje o samostatné činnosti

Datum zahájení činnosti	Datum přerušení činnosti	Datum ukončení činnosti	Datum obnovení činnosti	Počet měsíců činnosti
---	---	---	---	--

D. Tabulka pro poplatníky, kteří vedou daňovou evidenci podle § 7b zákona

Vyplňte pouze v případě, vedete-li daňovou evidenci podle § 7b zákona. Údaje, prosím, vyplňte v celých Kč.

	Na začátku zdaňovacího období	Na konci zdaňovacího období
1. Hmotný majetek	75999	296400
2. Peněžní prostředky v hotovosti*)	59865	0
3. Peněžní prostředky na bankovních účtech*)	22370	24655
4. Zásoby	16521	24500
5. Pohledávky včetně poskyt. úvěrů a zápůjček	271271	435941
6. Ostatní majetek*)	---	---
7. Dluhy včetně přijatých úvěrů a zápůjček	0	3459
8. Rezervy	---	---

9. Mzdy	---
---------	-----

*) označené údaje jsou nepovinné

E. Úpravy podle § 5, § 23 zákona ²⁾

č. ř.	Popis úpravy podle § 5, § 23 zákona zvyšující výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji	poplatník uvede v celých Kč
1.	--	---
2.	--	---
3.	--	---
4.	--	---

č. ř.	Popis úpravy podle § 5, § 23 zákona snižující výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji	poplatník uvede v celých Kč
1.	odpisy	118433
2.	--	---
3.	--	---
4.	--	---

F. Údaje o společnících společnosti ²⁾

Jste-li společníkem společnosti, která není právnickou osobou, vyplňte údaje o ostatních společnících společnosti

	Jména	Příjmení	DIČ	Podíl na příjmech v %	Podíl na výdajích v %
1.	---	---	---	---	---
2.	---	---	---	---	---
3.	---	---	---	---	---

G. Údaje o spolupracujících osobě ²⁾

Jste-li osoba, která rozděljuje příjmy a výdaje podle § 13 zákona, nebo osoba v rodinném závodě, uveďte údaje o spolupracujících osobě

	Jména	Příjmení	DIČ (RČ)	Podíl na příjmech a výdajích v %
1.	---	---	---	---
2.	---	---	---	---

H. Údaje o osobě, která rozděljuje příjmy a výdaje

Jste-li spoluprac.osoba podle §13 zákona, nebo osoba v rodinném závodě, uveďte údaje o osobě, která na Vás rozdělila příjmy a výdaje

	Jména	Příjmení	DIČ	Podíl na příjmech a výdajích v %
1.	---	---	---	---

I. Údaje o veřejné obchodní společnosti nebo komanditní společnosti ²⁾

Daňové identifikační číslo veřejné obchodní společnosti, kde jste společníkem, nebo komanditní společnosti, kde jste komplementářem, a výše Vašeho podílu v procentech	DIČ	%
---	---	---

1) Z předtištěných možností v rámečku vyberte odpovídající variantu a označte křížkem

2) Údaje, pro které nedostačuje vyhrazené místo, uveďte na volný list a přiložte k tiskopisu